



Acórdão n.º 020/2022 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 04 de maio de 2022

Recurso n.º 041/2021 – CARF-M (A.I.I. nº 20125000437)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA.**

Relator: Conselheiro **FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR**

TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FALTA DE RETENÇÃO DE ISSQN. TRAI LAVRADO APÓS DECISÃO PRIMÁRIA. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU COM SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. AFRONTA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, Conhecer o Recurso de Ofício e Declarar a Nulidade da Decisão proferida em Primeiro Grau, procedendo-se a devolução dos autos à Primeira Instância Administrativa para refazimento da Instância suprimida, 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, 04 de maio de 2022.


SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO

Presidente


FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR

Relator


DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, ROBERTO SIMÃO BULBOL e LAURA OLIVEIRA FERNANDES.



RECURSO Nº 041/2021 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 020/2022 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2012/11209/12628/00034
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000437
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA.
RELATOR: Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR

RELATÓRIO

PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA recorre de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recurso Fiscais do Município e **MOTO HONDA DA AMAZÔNICA LTDA.** interpõe Recurso Voluntário em face da **DECISÃO Nº 262/2018 – GECFI/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000437**, de 04 de outubro de 2012, alterado pelo **TRAI Nº 212/2020** lavrado, originariamente, em razão da ausência de retenção e recolhimento do ISSQN incidente sobre importação de serviços de cessão de direitos de uso de marcas enquadrado no subitem 3.02 e 14.02 da Lista de Serviços anexo à Lei Municipal nº 714/2003, consubstanciando infração aos Artigos 2º, inciso II, da Lei Municipal nº 1.089/2006, com cominação da penalidade prevista pelo Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, com a redação que lhe emprestou o Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010, de aplicação retroativa nos termos do Artigo 2º do mesmo diploma legal, combinado com o Artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, resultando na incidência de multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto devido.

Em sua exordial, a atuada alegou, em apertada síntese, que: **(i)** nulidade do Auto de Infração e Intimação; **(ii)** retenção do ISSQN sobre os serviços de assistência técnica; **(iii)** não incidência de ISSQN sobre transferência de tecnologia.

Em Réplica (fls. 161/168), o Auditor Fiscal atuante defendeu a legalidade e manutenção do Auto de Infração e Intimação.

Sobreveio então a Decisão primária que julgou procedente o indigitado Auto de Infração, mas que, ao analisar seus requisitos, reconheceu as seguintes “desconformidades”: **(i)** no campo infringência (que deveria aludir ao “art. 6º, inciso I, da Lei Municipal nº 714/03”); **(ii)** no campo ocorrência verificada (menção aos Contratos de Câmbio nºs 11/11/11794, 11/040920, 11/046652, 11/36523) a partir dos quais foram verificadas as ocorrências dos fatos geradores do ISSQN nos seus elementos: material, pessoal, especial, temporal e quantitativo, e que as atividades tributadas se subsumem ao subitem 17.01 da Lista de Serviços, aprovada pela Lei Municipal nº 714/2003; **(iii)** na base de cálculo: conforme quadro constante na Decisão (fl.262).



Tal decisum, ao prescrever que *“as retificações deverão ser promovidas imediatamente. [...] e cientificadas ao contribuinte juntamente com esta decisão”* (fl. 262 – grifos no original), por força da sugestão de adequação da base de cálculo, acabou por atrair o reexame obrigatório por este CARF-M, nos termos do Artigo 85 da Lei nº 1.697/1983 (Código Tributário do Município).

Após, as correções foram implementadas por meio do TRAI nº 212/2020 (fls. 266/267) e a autuada regularmente notificada do teor da Decisão primária em **16/06/2021**, conforme atesta o Termo de Ciência à fl. 274.

No **PARECER Nº 034/2021 – CARF-M/RF/ 1ª Câmara**, às fls. 399 a 405, o ilustre Representante Fiscal opinou pela declaração de **NULIDADE** da **DECISÃO PRIMÁRIA**, e, em homenagem ao princípio da eficiência, retorno dos autos à Primeira Instância Administrativa, para as devidas providências.

É o Relatório.

V O T O

Antes de adentrar na análise do Mérito, há que se abordar e suscitar o julgamento de nulidade, em conformidade com o Artigo 10, inciso V¹, em combinação com o Artigo 83, “caput” e inciso IV², ambos do Regimento Interno do CARF-M.

DA NULIDADE DA DECISÃO PRIMÁRIA:

Como dito, a Decisão primária determinou uma série de correções no Auto de Infração que culminaram na posterior lavratura do TRAI nº 212/2020, razão pela qual a autuada fora notificada, a um só tempo, da Decisão primária e das alterações implementadas pelo referido Termo de Retificação.

Tal fato que eivou de nulidade, por uma infinidade de motivos, a Decisão de piso, na medida em que Artigo 83, “caput” e inciso IV, do Regimento Interno do CARF-M preconiza que *“são nulos os atos administrativos que desatendam os **pressupostos legais e regulamentares de sua edição, ou os princípios da Administração Pública, especialmente nos casos de [...] inobservância de formalidades processuais previstas no Processo Administrativo Fiscal [...]”***³.

¹ Art. 10. Aos Representantes Fiscais das Câmaras julgadoras e do Tribunal Pleno, competem: [...]

V – suscitar nos autos do processo em julgamento as nulidades previstas no art. 83, incisos I a IV, deste Regimento.

² Art. 83. São nulos os atos administrativos que desatendam os **pressupostos legais e regulamentares de sua edição, ou os princípios da Administração Pública**, especialmente nos casos de:

IV – inobservância de formalidades processuais previstas no Processo Administrativo Fiscal, e neste Regimento.

³ Grifo nosso.



Primeiramente, houve afronta direta ao Artigo 17 do PAF – Decreto nº 681/1991, que prevê:

Art. 17 – Verificado erro na aplicação de pena ou pena ou omissão, após a lavratura do Auto de infração, serão corrigidos ou acrescentados pelo próprio atuante ou por seu chefe imediato, mediante termo de aditamento ou retificação, sendo o contribuinte cientificado, e reaberto novo prazo para impugnação.⁴

No caso em apreço, contrariando a determinação procedimental, não se devolveu à atuada o prazo para impugnar, porquanto, quando da cientificação da contribuinte, começou a fluir o prazo para oferecer Recurso Voluntário contra a Decisão primária que, segundo a inteligência do dispositivo, sequer deveria ter sido proferida.

Eis aí primeira causa nulidade: afronta ao Artigo 17 do PAF e, por conseguinte, ao princípio constitucional devido processo legal formal (ou devido processo legal adjetivo, processual ou procedimental), expressamente consagrado pelo inciso LIV, do Artigo do 5º, da Magna Carta, ao preconizar que “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”.

Em segundo lugar, a Decisão primária é nula porque também infringiu, sob diferentes aspectos, os princípios constitucionais do contraditório e da plenitude de defesa.⁵

Como dito, a Decisão de piso não se baseou no Auto de Infração originalmente lavrado, mas em “**retificações**” que ela própria sugeriu. Assim agindo, o “*decisum*” aniquilou as chances de a atuada influenciar naquele julgamento, simplesmente porque não lhe era possível antever as inovadoras premissas do julgado que estavam por vir, o que, de “*per si*”, já compromete a plenitude do direito de defesa.

A propósito, o Código de Processo Civil vigente estabelece no Artigo 10, que “o juiz não pode decidir, em grau algum de jurisdição, com base em fundamento a respeito do qual não se tenha dado às partes oportunidade de se manifestar, ainda que se trate de matéria sobre a qual deva decidir de ofício”⁶. A orientação, que ficou conhecida como vedação de decisão-surpresa, é perfeitamente aplicável ao administrativo tributário, não só por força do Artigo 15 da Lei Adjetiva Civil⁷, mas, sobretudo, porque constitui mero desdobramento do princípio constitucional do contraditório.

Finalmente, o contraditório restou inobservado porque a Decisão primária, ao subtrair da atuada a oportunidade de oferecer nova impugnação, findou por operar verdadeira supressão da primeira instância do contencioso administrativo. “In

⁴ Grifo nosso.

⁵ Artigo 5º, LIV, da CF/88: “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes” – grifo nosso.

⁶ Grifo nosso.

⁷ Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas e subsidiariamente.



casu”, só resta ao contribuinte a possibilidade de confrontar as retificações em Segunda Instância, já que a Decisão primária fora proferida antes mesmo da lavratura do TRAI. Observe-se, por outro lado, que o inciso LV, do Artigo 5º, assegura ao menos uma etapa de revisão hierárquica dos julgamentos fiscais, já que sua redação alude expressamente aos meios e recursos inerentes ao contraditório e à ampla defesa, derivando daí o chamado princípio do duplo grau de cognição, o qual não se coaduna com a supressão de instância ora exposta.

Assim sendo, a ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa eiva de nulidade a Decisão primária, consoante assenta o Artigo 83, caput⁸, e o Artigo 1º, Parágrafo Único⁹, ambos do Regimento Interno do CARF-M em combinação com o Artigo 1º, “*caput*” e inciso I, do PAF¹⁰.

CONSECTÁRIOS DA NULIDADE: ESPECIFICAÇÃO DOS ATOS ALCANÇADOS E DETERMINAÇÃO DAS PROVIDÊNCIAS NECESSÁRIAS AO PROSSEGUIMENTO OU À SOLUÇÃO DO PROCESSO:

Uma vez reconhecida a nulidade da Decisão primária, em atenção ao Parágrafo Único, do Artigo 24 do PAF e ao Parágrafo 2º, do Artigo 83, do Regimento Interno do CARF-M, cumpre especificar os atos alcançados e determinar as providências necessárias ao prosseguimento ou à solução do processo.

Na dicção do Parágrafo Segundo do Artigo 83 do referido regimento, a nulidade de qualquer ato “*só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência*”.

No caso em apreço, por óbvio, a lavratura do TRAI foi consequência direta da Decisão primária, que, além de fixar as correções necessárias, conforme minudenciado linhas atrás, textualmente determinou que “*as retificações deverão ser promovidas imediatamente [...] e científicas ao contribuinte juntamente com esta decisão*” (fl. 262 – grifos no original).

Portanto, em tese, a Decisão primária e todos os atos ulteriores, inclusive o de lavratura do TRAI, em razão de sua relação de causa e efeito, deveriam ser anulados.

Contudo, a este CARF-M e à Administração Pública em geral cumpre velar pelo princípio da eficiência, inclusive no âmbito do processo administrativo fiscal (Artigo 37, “*caput*”, da CF/88; Parágrafo Único do Regimento Interno do CARF; e, Artigo

⁸ Art. 83. São nulos os atos administrativos que desatendam os pressupostos legais e regulamentares de sua edição, ou os princípios da Administração Pública [...]” – grifos nosso.

⁹ Parágrafo único do artigo 1º: “O CARF-M e todos os seus membros, no julgamento e em todos os seus atos, obedecerão, dentro outros, aos princípios da legalidade, da publicidade, da economia, da motivação, da eficiência, da celeridade, e da razoável duração do processo. assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.” – grifo nosso.

¹⁰ “Art. 1º. Este Decreto regulamenta o Processo Administrativo Fiscal de determinação e exigência dos créditos tributário do Município e o de consulta sobre interpretação ou aplicação da legislação municipal, **observadas as normas emanadas da Constituição Federal**, da Lei Orgânica do Município e do Código Tributário Municipal, notadamente: I – A garantia do contraditório e da ampla defesa ao sujeito passivo; [...]” – grifo nosso.

8º, “*in fine*”, do Código de Processo Civil¹¹). Outrossim, repita-se, cumpre-nos também antecipar as providências necessárias ao prosseguimento ou à solução do processo.

Desse ponto de vista, entendo, salvo melhor juízo, que seja acolhida a tese de nulidade da Decisão primária e os atos posteriores, com retorno dos autos à Primeira Instância Administrativa para providências quanto ao cumprimento do disposto na fundamentação supra, evitando a afronta à supressão de instância, do contraditório e da ampla defesa.

Deve-se atentar, ainda, para a análise do prazo legal previsto para a configuração de decadência.

Após análise da Decisão da Primeira Instância Administrativa nº 034/2021– GCOF//DITR/DETR//SEMEF, que julgou pela nulidade do Auto de Infração e Intimação nº 20125000437, de 04 de outubro de 2012, alterado pelo, TRAI nº 2012/2020, do Recurso Voluntário e de Ofício interposto pela Recorrente, fls. 399 a 405, do Representante Fiscal Junto ao CARF-M, concluo que os argumentos apresentados em ambos, são elucidativos e baseados na legislação municipal e tributária vigente.

VOTO pela **DECLARAÇÃO DA NULIDADE DA DECISÃO PRIMÁRIA**, e, em homenagem ao princípio da eficiência, opinamos pelo retorno dos autos à Primeira Instância Administrativa para providências, nos termos da fundamentação supra.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 04 de maio de 2022.

FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR
Conselheiro Relator

¹¹ Art. 8º Ao aplicar o ordenamento jurídico, o juiz atenderá aos fins sociais e às exigências do bem comum, resguardando e promovendo a dignidade da pessoa humana e observando a proporcionalidade, a razoabilidade, a legalidade, a publicidade e a eficiência.