

Acórdão n.º 021/2022 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 04 de maio de 2022

Recurso n.º 059/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20115000752)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

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

Relator: Conselheiro **ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA**

**TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FALTA DE RETENÇÃO DO ISSQN. ERRO NA TIPIFICAÇÃO DA INFRINGÊNCIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NÃO DEMONSTRAÇÃO DA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESCUMPRIMENTO DO ARTIGO 142, DO CTN, ARTIGO 6º, PARÁGRAFO 1º, DA LEI MUNICIPAL Nº 714/2003 E ARTIGO 36, INCISO I, DO PAF. MANTIDA A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO E IMPROVIDO. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.**

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 e Julgar Improvido o Recurso de Ofício, anulando-se o Auto de Infração e Intimação n.º 20115000752, de 26 de outubro de 2011, tendo sido mantida a Decisão proferida em Primeiro Grau, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado.

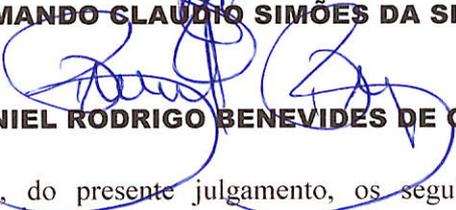
Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 04 de maio de 2022.

  
**SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO**

Presidente

  
**ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA**

Relator

  
**DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ**

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LAURA OLIVEIRA FERNANDES, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, ROBERTO SIMÃO BULBOL e FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR.

**RECURSO Nº 059/2021 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 021/2022 – PRIMEIRA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2012/2967/3446/00055**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000752**  
**RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**INTERESSADA: MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA.**  
**RELATOR: Conselheiro ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA**

## RELATÓRIO

**ÓRGÃO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA** recorre de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF-M, contra a **DECISÃO Nº 032/2021 – DIJET/DETRI/SEMEF**, que julgou **IMPROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000752**, de 26 de outubro de 2011, lavrado contra **MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA.**, em razão do sujeito passivo por substituição tributária não ter retido na fonte e recolhido o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, no período de **2006 a 2010**, incidente sobre "cessão de direitos de uso de marcas e de usinas de propaganda" e serviços de "assistência técnica", tipificados nos subitens 3.02 e 14.02, respectivamente, da Lista de Serviços, anexa à Lei nº 714/2003, infringindo o Artigo 2º, inciso II, da Lei nº 1.089/2006, resultando 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 c/c Artigos 2º da mesma Lei e 106, II, "c" do Código Tributário Nacional CTN, que determinam a aplicação da multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido, resultando em um crédito tributário no valor de R\$ 133.464.189,88 (Cento e trinta e três milhões, quatrocentos e sessenta e quatro mil, cento e oitenta e nove reais e oitenta e oito centavos), equivalentes a 2.011.820,77 Unidades Fiscais do Município — UFMs, retificado pelo **TRAI Nº 083/2016** para 1.343.364,5386 UFMs.

### **DA IMPUGNAÇÃO À PRIMEIRA INSTÂNCIA PELA AUTUADA:**

A empresa autuada interpôs Impugnação ao Auto de Infração e Intimação em julgamento, arguindo em resumo:

a) A nulidade do Auto de Infração, em razão de cerceamento ao direito de defesa, visto que, entre outros motivos, não é apresentado os demonstrativos de cálculo no Auto de Infração, sobre quais valores cobrados seriam decorrentes da alegada cessão de direito de uso de marca, ou então de assistência técnica, além de na autuação ser apresentado um único valor para cada mês





considerado, impedindo a Impugnante de saber qual o critério que teria sido adotado pela fiscalização, resultando na precariedade em relação ao fato gerador, bem como no que tange à respectiva base de cálculo;

b) A decadência do crédito tributário dos fatos geradores anteriores a 26/10/2006, em virtude do transcurso do prazo decadencial, nos termos do Artigo 150, e 156, V, ambos do CTN, visto que a Impugnante foi cientificada do lançamento somente em 26/10/2011, ou seja, o lançamento, referente ao período autuado foi efetuado depois de transcorrido 05 (cinco) anos, observado o momento a partir do qual o CTN reputa ocorrido o fato gerador. Logo, necessário observar o §4º, do Artigo 150, do CTN que prescreve que o fisco tem 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para homologar ou não o lançamento efetuado pelo contribuinte e, decorrido esse prazo, com ou sem manifestação da autoridade fiscal, considerar-se-á extinto o crédito tributário, e, portanto, o crédito tributário relativo aos períodos de 01/01/2006 a 26/10/2006 está fulminado pela decadência;

c) Que o ISSQN relativo aos serviços que efetivamente estão sujeitos à incidência do imposto foi retido e recolhido pela autuada à Prefeitura de Manaus;

d) Que as remessas relativas à assistência técnica, objeto do "Contrato de Serviços Técnicos Especializados de Suporte — SSA", já foram integral e devidamente tributadas pelo ISSQN;

e) Que a autuação origina-se da conclusão apressada do Fisco Municipal ao analisar as informações da ora Impugnante constantes na sua DCTF;

f) Que não há incidência de ISSQN sobre transferência de tecnologia, em razão do objeto do contrato não envolver atividade vinculada à “obrigação de fazer”.

#### **RÉPLICA DO AUDITOR AUTUANTE:**

Após a análise dos argumentos e documentação apresentados pela empresa autuada, opinou pela manutenção integral do supracitado Auto de Infração.

#### **DA LAVRATURA DO TERMO DE RETIFICAÇÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO – TRAI:**

Em razão da necessidade de retificação do Auto de Infração, a GECFI/DETRI/SEMEF solicitou, por meio do Despacho nº 218/2015, as seguintes providências:

a) Que fosse realizada minuciosa análise e conciliação das DMS e respectivos DAM, dos contratos juntados pela Impugnante e demais documentos que se fizerem necessários, visando posicionar-se por manifestação expressa sobre a

alegação da Impugnante de que teria sido recolhido parte do ISSQN lançado no presente Auto de Infração e Intimação, referente aos serviços constantes do Contrato de Serviços especializados de Suporte — SSA e de que parte dos valores da base de cálculo considerada na autuação se refere a juros de mora por atraso na remessa nos montantes devidos à Honda Motors;

b) Que fosse mencionada na "Ocorrência Verificada" os documentos, juntando as respectivas cópias, ou mencionando características de sua idoneidade, a partir dos quais foram verificadas as ocorrências dos fatos geradores do ISSQN nos seus elementos: material (Item da Lista compatível com os serviços constantes do Contrato de Serviços especializados de Suporte — SSA e Contrato de Colaboração Técnica — TCA), pessoal (sujeito passivo), temporal (data) e quantitativo (valor);

c) Que fosse elaborado Quadro Demonstrativo específico da composição da base de cálculo e do respectivo valor principal do imposto objeto da autuação, no qual ficasse explicitado, entre outros dados:

- Número do documento fiscal e/ou equivalente;
- Data de emissão;
- Nome do prestador do serviço;
- Valor do serviço;
- Alíquota;
- Valor do ISSQN;
- Descrição do serviço;
- Enquadramento nos itens da Lista; e
- Totalização mensal e geral.

d) Que fossem retirados da base de cálculo os valores referentes aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2006 a 24/10/2006, uma vez que foram alcançados pela decadência, assim como fosse considerado como imposto recolhido no novo quadro, se a análise e conciliação promovida nos moldes do item "a" acima confirmarem a alegação da Impugnante de que houve recolhimento parcial do ISSQN considerado na autuação; e

e) Que fosse lavrado o TRAI com as retificações supramencionadas, inclusive reduzindo-se o crédito tributário em função da exclusão pela decadência e, eventualmente, em se confirmando o recolhimento parcial acima mencionado, cientificando-as ao Contribuinte autuado, inclusive com assinatura do mesmo no Quadro mencionado no item "c".



Entretanto, o Auditor Fiscal autuante atendeu, por meio da lavratura do TRAI nº 083/2016, de 08/11/2016, apenas uma das solicitações, a referente exclusão da base de cálculo de valores alcançados pela decadência, sem, contudo, atender, as principais solicitações do despacho citado.

**DA CONTESTAÇÃO COMPLEMENTAR PROMOVIDA PELO NOVO PRAZO DECORRENTE DO TRAI Nº 083/2016:**

Ciente das alterações promovidas no lançamento pelo TRAI, a atuada protocolou Impugnação Complementar tempestiva reiterando os argumentos da Impugnação ao Auto de Infração e Intimação nº 20115000752, de 26 de outubro de 2011.

**DA MANIFESTAÇÃO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL:**

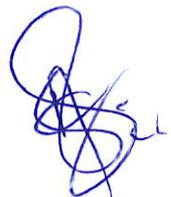
O ilustre Representante Fiscal opina pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto nos presentes autos, a fim de que seja mantida a Decisão de Primeiro Grau pela **NULIDADE** da autuação, com o conseqüente **CANCELAMENTO** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000752**.

**É o Relatório.**

**V O T O**

Inicialmente cabe ressaltar que, do Auto de Infração e Intimação, apenas a capitulação legal da penalidade aplicada está em conformidade com os fatos e normas, como disposto no Artigo 16, inciso IV, do PAF, o mesmo não ocorrendo em relação à capitulação da infringência e à descrição da "Ocorrência Verificada", nesta última, relativamente à ausência de determinação e comprovação por documentos idôneos da ocorrência do fato gerador e respectiva demonstração, em quadro específico, da composição e apuração da base de cálculo com cada valor sendo subsumido ao subitem específico da Lista de Serviços.

É oportuno registrar que a lavratura do TRAI nº 083/2016, de 08/11/2016 não logrou êxito em sanar o Auto de Infração e Intimação em discussão porque o Auditor Fiscal autuante não atendeu a maioria das solicitações demandadas pela Autoridade Julgadora no Despacho nº 218/2015 - GECFI/DETRI/SEMEF.



Acerca da necessidade da determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador nos seus aspectos material, pessoal, temporal e quantitativo, deve-se recorrer ao que preceitua o Artigo 142, do Código Tributário Nacional — CTN que estabelece os requisitos mínimos para constituição do crédito tributário, “*in verbis*”:

*"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.*

*Parágrafo único - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."*

Observa-se que o lançamento é um ato administrativo vinculado pelo qual a autoridade competente constitui o crédito tributário identificando e comprovando a materialidade dos seguintes elementos: a) fato gerador; b) matéria tributária c) valor do tributo devido d) sujeito passivo (contribuinte ou responsável); e e) eventual penalidade cabível, caso o contribuinte não cumpra a sua responsabilidade tributária.

Reforçando a ideia da necessidade de comprovação da ocorrência do fato gerador para a validade do lançamento, o Artigo 36, inciso I, do PAF, faz a seguinte previsão:

*"Art. 36 - O ônus da prova incumbe:*

*I - A fazenda, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação;"*

Constata-se que na descrição da "Ocorrência Verificada" do Auto de Infração e Intimação, o Auditor Fiscal autuante, embora tenha descrito os serviços tomados como “cessão de direitos de uso de marcas e de usinas de propaganda” e “assistência técnica” e os subsumido aos subitens 3.02 e 14.02, deixou de apontar, identificar e juntar cópias dos documentos idôneos a partir dos quais teria determinado as ocorrências dos fatos geradores, assim como deixou também de apresentar quadro específico com a composição da base de cálculo individualizada por valores devidamente subsumidos aos correspondentes e respectivos subitens da Lista de Serviços, em flagrante afronta aos Princípios da Ampla defesa e do Contraditório.

De outra forma, as cópias dos diversos contratos de importação de serviços e “invoices”, juntados aos autos pela Impugnante necessários à determinação de eventuais ocorrências de fatos geradores, por não possuírem as informações necessárias à determinação e comprovação do fato gerador do ISSQN nos seus aspectos quantitativo (valor da base de cálculo) e temporal (data da ocorrência do fato gerador), não são capazes, sozinhos, de dar sustentação à



lavratura do Auto de Infração em discussão. Pois, como já demonstrado e fundamentado (Artigo 60, § 1º, da Lei Municipal nº 714/2003), o único documento que, sozinho, possui essa qualidade é o contrato de fechamento de câmbio.

Por fim, cabe a registrar que as solicitações, devidamente fundamentadas, constantes do Despacho nº 218/2015 - GECFI/DETRI/SEMEF que resultaram na lavratura do TRAI nº 083/2016, de 08/11/2016, não lograram êxito em sanear o Auto de Infração em discussão porque o Auditor Fiscal autuante não atendeu a maioria das solicitações demandadas pela autoridade julgadora, constantes do referido despacho.

Considerando o exposto, torna-se necessário reconhecer a nulidade do Auto de Infração e Intimação em discussão, inclusive sua retificação pelo TRAI nº 83/2016, de 08/11/2016, deixando-se de analisar o mérito, uma vez que 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.*"

Em razão de todo o exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto nos autos, mantendo a Decisão do Órgão de Julgamento de Primeira Instância Administrativa pela **NULIDADE** da autuação, com o conseqüente cancelamento do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000752**, de 26 de outubro de 2011.

**É o meu Voto.**

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

**ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA**  
Conselheiro Relator