

Acórdão n.º 026/2022 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 25 de maio de 2022

Recurso n.º 054/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20125000434)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **MITSUBA DO BRASIL LTDA.**

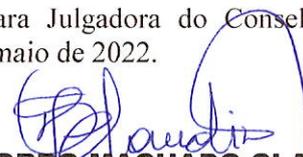
Relatora: Conselheira **LAURA OLIVEIRA FERNANDES**

**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 **MITSUBA DO BRASIL 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 que seja obedecido o trâmite 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, 25 de maio de 2022.

  
**SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO**

Presidente

  
**LAURA OLIVEIRA FERNANDES**

Relatora

  
**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 FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR.

**RECURSO Nº 054/2021 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 026/2022 – PRIMEIRA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2012/11209/12628/00033**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000434**  
**RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**INTERESSADA: MITSUBA DO BRASIL LTDA.**  
**RELATORA: Conselheira LAURA OLIVEIRA FERNANDES**

## RELATÓRIO

Tratam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Ofício interpostos em face da **DECISÃO Nº 278/2018 – GECFI/DETRI/SEMEF**, lavrada às fls. 369 a 380, nos autos do **PROCESSO Nº 2012/11209/126/06683**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000434**, de 02 de outubro de 2012 com as alterações feitas pelo **TRAI Nº 206/2020**, lavrado contra a empresa **MITISUBA DO BRASIL LTDA.**, originalmente, em face da falta de retenção e recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, incidente sobre a importação de serviços de cessão de direitos de uso de marcas, subitem **3.02** da Lista de Serviços anexa à Lei Municipal nº 714/2003, infringindo o Artigo 2º, inciso I, da Lei nº 1.089/2006, resultando na penalidade prevista no Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, com redação dada pelo Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010, c/c os Artigos 2º, da mesma Lei, e 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN, totalizando o crédito tributário no valor de 3.894,30 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

A empresa autuada apresentou, tempestivamente, a devida Impugnação argumentando, sucintamente, que:

a) A lavratura do Auto de Infração e Intimação pela falta de retenção e recolhimento do ISSQN incidente sobre os serviços de cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda, subitem 3.02 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e a Lei Municipal nº 714/2003. Após a Decisão da Primeira Instância Administrativa, houve total alteração do Auto de Infração, modificando o enquadramento da suposta infração, passando a considerar como a falta de retenção e recolhimento do ISSQN incidentes sobre os serviços descritos no subitem 7.01 da Lista de Serviços, ou seja, serviços de assessoria ou consultoria de qualquer natureza;

b) Violação aos princípios da estrita legalidade tributária e tipicidade cerrada, no caso em tela, o Auto de Infração objurgado, a municipalidade apurou a incidência do ISSQN, com o argumento de que houve prestação de serviços, serviços estes provenientes do exterior. Porém, os valores constantes do quadro demonstrativo anexo ao Auto de Infração só discriminam o movimento econômico das remessas feitas ao exterior,

referentes aos contratos de transferência de tecnologia (contrato de exploração de patente e contrato de assistência), o que não representa o fato gerador do ISSQN;

c) A Impugnante possui com a **MITSUBA CORPORATION**, empresa sediada no Japão, um contrato de transferência de tecnologia, consubstanciado no “Contrato de Exploração de Patente” e no “Contrato de Assistência”. Tais contratos não se sujeitam à incidência do ISSQN, não apenas pela falta de menção expressa na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, mas também, pelo fato que, essencialmente, tais contratos envolvem uma obrigação preponderante “**de dar**” e não uma obrigação “**de fazer**”;

d) Após ter retificado o Auto de Infração e Intimação, o Município de Manaus passou a fundamentar a autuação na suposta ocorrência, no caso em tela, da prestação de serviços de assessoria e consultoria, o que inexistente, pois não é objeto dos contratos de transferência de tecnologia firmado com a **MITSUBA CORPORATION**, sediada no Japão.

e) Por fim, requer que o Auto de Infração e Intimação em questão seja julgado nulo.

Em sede de Réplica as autoridades fiscais autuantes, às fls. 233 a 238, em síntese apresentaram os seguintes argumentos:

a) A auditoria fiscal foi realizada para fins de verificação dos serviços provenientes do exterior, no exercício de 2011, tendo como suporte as informações fornecidas pela Receita Federal do Brasil que expressam os valores das remessas enviadas;

b) Em 10/08/2012 foi lavrado o TIAFI nº 110653 por meio do qual o contribuinte foi intimado a disponibilizar ao Fisco Municipal as DIRPJ (incluindo as fichas 04ª, 05ª, 44 e 45), contratos de fechamentos de câmbio, contratos de prestações de serviços, DCTFs, Invoices e guias de recolhimentos – CIDE;

c) O ISS referente à assistência técnica proveniente do exterior é recolhido pela Impugnante, não tendo no Auto de Infração lavrado qualquer valor referente a este serviço, foi cobrado o imposto relativo à cessão de direito de uso de marcas;

d) O amparo legal para a cobrança do ISS dos serviços provenientes do exterior encontra-se na Lei Complementar nº 116/2003 em seu Artigo 1º, e na Lei Municipal nº 714/2002, também no Artigo 1º;

e) A cessão de uso de marcas está expressa claramente nos contratos e nas remessas efetuadas, mesmo no que se refere à transferência de tecnologia, pois, a referida cessão abrange todo conhecimento utilizado para a produção do bem, ou seja, a tecnologia exclusiva que é fornecida para que o produto seja fabricado, não se resumindo apenas em autorização de uso de determinada marca (determinada no item 13.7 do contrato);

f) Por fim, pugnam pela manutenção do Auto de Infração e Intimação em lide.

A Decisão exarada pelo julgador de Primeira Instância Administrativa, julgou procedente o Auto de Infração e Intimação em epígrafe e determinou as autoridades autuantes, que procedessem as retificações nos campos de infringência e ocorrência verificada do Auto de Infração, e, em seguida, que o contribuinte fosse cientificado, ao mesmo tempo, sobre a lavratura do Termo de Retificação de Auto de Infração – TRAI, e sobre o teor da Decisão nº 278/2018 - GECFI/DETRI/SEMEF.

Em cumprimento a determinação do julgador de Primeiro Grau as autoridades fiscais autuantes lavraram o Termo de Retificação de Auto de Infração – TRAI nº 206/2020 (fls. 383/384) e no dia 11/12/2020, concomitantemente, cientificaram o contribuinte do TRAI e da Decisão monocrática.

Em Recurso Voluntário a este CARF-M, a Recorrente repetiu as mesmas argumentações interpostas em sua Impugnação a Primeira Instância Administrativa.

O nobre Representante Fiscal, em seu **PARECER Nº 035/2021 – CARF-M/RF/1ª Câmara**, às fls. 428 a 433 – CARF-M, opinou pela **NULIDADE** da **DECISÃO Nº 278/2018 – GECFI/DETRI/SEMEF**, proferida pelo Órgão de Primeiro Grau, e pelo retorno dos autos à Primeira Instância Administrativa para providências conforme devidamente fundamentado no referido Parecer, evitando a afronta à supressão de Instância, aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa.

**É o Relatório.**



**V O T O**

Preliminarmente, faz-se necessário o exame dos pressupostos procedimentais de admissibilidade deste Recurso quais sejam: a regularidade quanto a representação do sujeito passivo e a tempestividade, os quais considero terem sido atendidos, passo então, ao exame de suas razões recursais.

É por meio do lançamento que a Fazenda Pública prepara seu título executivo, infundindo-lhe liquidez, certeza e exigibilidade, como condição necessária para exigir judicialmente o respectivo crédito tributário.

Dentro deste contexto é que está inserido o Processo Administrativo Tributário como um instrumento de observância dos princípios da ordem jurídica, visando à justiça fiscal, especialmente no que se refere aos princípios da legalidade, da ampla defesa e do contraditório, descritos na Constituição Federal da República em seu Artigo 5º, incisos LIV e LV, a seguir transcritos:

**Art. 5º (omissis)**

**LIV - Ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal.**

**LV - aos litigantes em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes." (grifamos).**

O Princípio da Legalidade é a forma de preservação da segurança. Tem-se que ao ser instituído em lei garante maior grau de segurança nas relações jurídicas. O princípio da legalidade, todavia, não significa apenas que a relação tributária é jurídica. A essencialidade desta relação é que seja regulada em lei, no sentido específico

O Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa ampliam a transparência administrativa, surgindo o princípio de justiça, proporcionando o equilíbrio entre as partes, tornando as defesas iguais, com decisões objetivas e concisas, conforme foi estabelecido pela vontade do legislador na elaboração da lei, supondo, assim, o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação.

O Parágrafo Único, do Artigo 142, do Código Tributário Nacional ao tratar do lançamento, como um ato vinculado à lei, preceitua:

**142 - omissis**

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

O crédito tributário constituído pelo lançamento há de ser perfeito quanto aos seus elementos constitutivos – fato gerador, sujeito passivo, matéria tributável, montante do tributo, disposição legal infringida, devendo a autoridade lançadora observar todos os requisitos legais quando do lançamento.

A Fazenda Pública, neste ato, representada pelas autoridades administrativas responsáveis pelo lançamento, deverá, em razão da natureza vinculante do ato, observar os ditames da lei, não havendo sequer margem para discricionariedade.

O lançamento do crédito tributário deve atender, ainda, a requisitos legais previstos na Lei Municipal nº 1.697/1983, em seus Artigos 76 e 77, dispõe textualmente:

**Art. 76 - A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento.**

**Art. 77 - O auto de infração será lavrado no local da verificação e conterá:**

**I. a qualificação do autuado;**

**II. o local, a data e a hora da lavratura;**

**III. a descrição do fato;**

**IV. a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;**

**V. a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;**

**VI. a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função.**

Quanto à nulidade dos atos administrativos, o Artigo 83, “caput” e inciso IV, do Regimento Interno do CARF-M assim dispõe:

**“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. (grifei).**

**(...)**

No que se refere à necessidade de correção na lavratura do Auto de Infração, o Decreto nº 681/1991 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal no âmbito do Município de Manaus – PAF), assim determina:

**Art. 17 - Verificado erro na aplicação de pena ou omissão, após a lavratura do Auto de Infração serão corrigidos ou acrescentados pelo próprio autuante ou por seu chefe imediato, mediante termo de aditamento ou retificação, sendo o contribuinte cientificado, e reaberto novo prazo para impugnação. (grifamos)**

No caso em questão, verifica-se que, houve afronta ao Artigo acima destacado, uma vez que, após a ter sido cientificada da lavratura do TRAI nº 206/2020, não foi reaberto novo prazo para que a empresa autuada oferecesse a Impugnação.

Pelo contrário, começou a contar o prazo para que a empresa autuada oferecesse o Recurso Voluntário, em face da Decisão proferida, antes mesmo da lavratura



do TRAI, operando-se assim, uma clara supressão de Instância do Contencioso Administrativo por parte da Primeira Instância Administrativa.

Sobre o tema, vale trazer ao debate o entendimento adotado por Demócrito Reinaldo, ex-ministro do Superior Tribunal de Justiça – STJ, que assim declara:

**A supressão de instância, sua consequência concreta, constitui gravíssimo atentado contra as garantias processuais das partes, principalmente no que concerne ao direito de defesa. A apreciação de questão não debatida subverte o iter processual, apanha a parte adversa de surpresa e cria para esta Corte o ônus de conhecer tema jurídico inédito.** (grifo no original).

No caso em julgamento, restou comprovado que, não foi observado o trâmite regular do processo, em flagrante infringência ao Princípio do Devido Processo Legal, tendo sido cerceado à Recorrente o direito ao Contraditório e à Ampla Defesa.

Desta forma, considerando os seus fundamentos, adoto em todos os seus termos o **PARECER Nº 035/2021 – CARF-M/RF/1ª Câmara, VOTO** pela **NULIDADE** da Decisão Primária, e devolução dos autos à Primeira Instância Administrativa, para refazimento da Instância suprimida, recomendando-se para a observância do prazo legal para a configuração da decadência, conforme previsão do Artigo 173, II, do CTN.

**É o meu Voto.**

**PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 25 de maio de 2022.

  
**LAURA OLIVEIRA FERNANDES**  
Conselheira Relatora