



Acórdão n.º 027/2022 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 14 de julho de 2022

Recurso n.º 173/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20115000592)

Recorrente: **SONY DADC BRASIL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO VÍDEO-FONOGRÁFICA LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

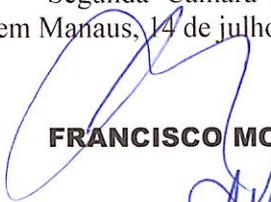
Relator: Conselheiro **PAULO RODRIGUES DE SOUZA**

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 **SONY DADC BRASIL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO VÍDEO-FONOGRÁFICA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda 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.

Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 14 de julho de 2022.


FRANCISCO MOREIRA FILHO

Presidente


PAULO RODRIGUES DE SOUZA

Relator


DAVID MATALON NETO

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SARAH LIMA CATUNDA, JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA, MÁRCIO DE VASCONCELOS PAIVA e PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO.

RECURSO Nº 173/2021 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 027/2022 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2011/2967/3446/00596
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000592
RECORRENTE: SONY DADC BRASIL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO
VÍDEO-FONOGRÁFICA LTDA.
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro PAULO RODRIGUES DE SOUZA

RELATÓRIO

A SONY DADC IND COM E DISTRIBUIÇÃO VIDEO-FONOGRAFICA LTDA., apresentou Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, da **DECISÃO Nº 203/2018 – GECFI/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos do **PROCESSO Nº 2011/2967/3446/00596**, fls. 442/459, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000592**, lavrado no dia 25 de agosto de 2011, com ciência do contribuinte no dia 26 de agosto de 2011, com alterações promovidas pelo Termo de Retificação de Auto de Infração – **TRAI Nº 66/2012**, lavrado em 30 de agosto de 2012 e cientificado pelo contribuinte no dia 13 de setembro de 2012, e pelo **TRAI Nº 232/2021**, lavrado em 29 de abril de 2021 com ciência na mesma data, por que não teria sido retido e recolhido o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN incidente sobre os serviços de cessão de direito e de uso de marcas patrimoniais, tipificado no subitem 3.02 da Lista de Serviços anexa a Lei Municipal nº 714/2003, tomados no **ANO de 2010**, infringindo, conforme está no Auto de Infração e Intimação, o Artigo 2º, Inciso II, e Artigo 8º, da Lei nº 1089/2006, e depois corrigido no TRAI Nº 232/2021 para o Artigo 6º, inciso I, da Lei Municipal nº 714/2003, 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 1420/2010, 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\$ 101.981,16 (Cento e um mil, novecentos e oitenta e um reais e dezesseis centavos), equivalentes a 1.537,25 Unidades Fiscais do Município – UFM, e posteriormente retificados pelo TRAI Nº 66/2012 para 1.583,7576 UFM.

DA IMPUGNAÇÃO:

No dia 27/09/2011, a empresa autuada protocolou a sua Impugnação, fls. 07 a 50, que arguiu, em síntese, o que segue:

I – Que é empresa incentivada pertencente ao Pólo Industrial da Zona Franca de Manaus e que se dedica à reprodução de som em qualquer suporte, bem como ao comércio atacadista de filmes, CDs, DVDs, fitas e discos; as atividades de gravação de

som e de edição de música; reprodução de software em qualquer suporte; comércio atacadista de embalagens; exploração de jogos eletrônicos entre outros; e que para desenvolver essas atividades firmou contratos com algumas empresas, dentre as quais se destaca o Contrato de Licenciamento de Jogos firmado com a Warner Bros Entertainment Nederland B.V., estabelecida na Holanda, tendo remetido alguns valores para o exterior a título de pagamento do acordado no referido contrato;

II – Que houve prejuízo ao exercício, pela autuada, do direito do contraditório e da ampla defesa pois o Auto de Infração lavrado não discrimina os débitos ou descreve os fatos geradores corretamente, devido conter valores que estão fora do raio de incidência do imposto municipal, portanto excluídos dos valores do cômputo do ISSQN, que os valores levados a autuação se tratam de uma “obrigação de dar”, e que, portanto, o lançamento realizado padece de regularidade formal;

III – Que se o objeto dos contratos não puder ser considerado como um serviço por não consubstanciar uma “obrigação de fazer”, evidentemente não pode ser submetido à incidência do ISSQN, e que apesar da Constituição Federal ter autorizado que a Lei Complementar regulamentasse quais serviços que são passíveis de ISS, *“não permite que ela inclua em seu rol fato que não represente serviço”*;

IV - Que o fato da atividade estar na Lista de Serviços não significa que ela é tributável pelo ISS, o que irá determinar a incidência do tributo é o fato do que lá está descrito ser efetivamente considerado serviço, sendo indispensável que o objeto contratado efetivamente corresponda a obrigação de fazer, o que não ocorre na situação em análise;

V – Que a cobrança do ISS na importação de serviços pelos Municípios é inconstitucional, por se tratar de atividade relacionada diretamente à política de comércio exterior, matéria, portanto, de competência privativa da União;

VI – Que, caso as teses apresentadas não sejam aceitas, a título de argumento, que a multa de 50% (cinquenta por cento) aplicada sobre o valor do imposto que sequer é devido seja considerada confiscatória e que seja revogada ou reduzida para 30% (trinta por cento) sob pena de violar o inciso IV, Artigo 156, da Constituição Federal de 1988.

DA RÉPLICA FISCAL:

Já em Réplica (fls. 157 a 161), a Auditora Fiscal autora da fiscalização se posiciona com os seguintes argumentos frente à Impugnação formulada pela empresa:

I – Que o contribuinte apresentou cópia de todas as operações relativas à remessa de pagamentos ao exterior e os números fornecidos confirmaram o relatório da Receita Federal;

II – Que foi o próprio contribuinte que confeccionou a Planilha que serviu de base para a elaboração do Auto de Infração e Intimação;

III – Que não cabe a autora do procedimento elaborar tese para questionar se cada serviço listado na Lei Complementar nº 116/2003 é realmente obrigação de dar ou fazer;

IV - Que identificou a ocorrência do fato gerador previsto no subitem 3.02 (Cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda) previsto na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar Federal nº 116/2003 e procedeu a autuação;

V – Que não cabe a autora do procedimento fiscal discutir a constitucionalidade sobre a cobrança do ISSQN sobre a importação de serviços;

VI - Que, finalmente, se posiciona pela manutenção do Auto.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA:

O Julgador da Gerência do Contencioso Fiscal/DETRI, por meio da DECISÃO Nº 203/2018 – GECFI/DETRI/SEMEF, fls. 442 a 459, proferida em 31/08/2018, julgou PROCEDENTE o Auto de Infração e Intimação nº 20115000542, com as retificações promovidas pelo TRAI Nº 66/2012 e estabeleceu ainda a retificação da Infração: *“Artigo 2º, II da Lei 1089/06, que obriga o Contribuinte Substituto a reter na fonte, no ato do pagamento, o valor do imposto Sobre Serviços devido pelos serviços tomados”, para “Art. 6º, Inciso I, da Lei Municipal nº 714/03”.*

A Primeira Instância Administrativa determinou ainda que a retificação da infração deveria ser promovida imediatamente e cientificada ao contribuinte juntamente com a decisão proferida, em obediência ao Princípio da Supremacia e Indisponibilidade do Interesse Público, e ao Artigo 23, combinado com Artigo 25, ambos do PAF.

Em sua fase dispositiva a DECISÃO Nº 203/2018 – GECFI/DETRI/SEMEF determina a intimação da Impugnante, para o exercício da faculdade de, no prazo de 30 (trinta) dias, recorrer da Decisão a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, e que, decorrido o prazo sem manifestação, o Auto de Infração e Intimação fosse encaminhado para a cobrança do respectivo crédito tributário.

A chefe da Divisão de Análise, Julgamento e Estudos Tributários – DIJET, em Despacho lavrado em 28/12/2021, considerando que foi detectado processo de Recurso à Segunda Instância através dos processos eletrônicos 2021/11209/15296/00007 e 2018/11209/12613/00030, encaminhou os presentes autos a este CARF-M para apreciação da referida matéria.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

No dia 13/05/2021 o representante do contribuinte protocolou requerimento ao Secretário Municipal da SEMEF, através do Processo Eletrônico nº 2021.11209.12613.0.028581 (Processo Físico nº 2021/11209/15296/00007) anexando

Recurso ao “Conselho Municipal de Contribuintes – CMC”, informando que já havia sido intimada da Decisão que manteve o Auto de Infração e Intimação em 18/09/2018 e que protocolou tempestivamente Recurso através do processo eletrônico nº 2018.11209.12613.0.050059 (Processo Físico nº 2018/11209/12613/00030) no dia 17/10/2018.

Em seu Recurso, a Recorrente reiterou os argumentos listados na Impugnação ao órgão de Primeira Instancia e solicitou que fosse dado provimento integral ao Recurso Voluntário, com a improcedência de todos os termos do Auto de Infração e Intimação nº 20115000592, assim como do TRAI nº 66/2012, e o consequente arquivamento do Processo Administrativo por insubsistência.

O douto Representante Fiscal, às fls. 461 a 467, opinou pela nulidade da Decisão primária e pelo retorno dos autos à Primeira Instância Administrativa para providências, nos termos da fundamentação, com a reabertura de prazo para a autuada se manifestar em sede de Impugnação sobre os termos contidos no TRAI nº 232/2021, lavrado e cientificado pelo contribuinte no dia 29/04/2021, sob pena de supressão do princípio do segundo grau de cognição, uma vez que a Decisão em sua fase dispositiva determina somente a faculdade do autuado recorrer da Decisão ao órgão de Segunda Instância, mesmo após a lavratura de TRAI, que no caso foi o de nº 232/2021, com a respectiva alteração da infringência.

É o Relatório.



VOTO

No caso em questão, houve a lavratura do Auto de Infração e Intimação nº 20115000592 em 25/08/2011, com ciência da autuada no dia 26/08/2011. No dia 27/09/2011, a autuada protocolou Impugnação ao citado Auto de Infração. No dia 30/08/2012 houve a lavratura do TRAI nº 66/2012, que realizou algumas modificações no valor do crédito tributário, referente ao exercício de 2010, com ciência em 13/09/2012. No dia 11/10/2012, a autuada protocolou Impugnação ao referido TRAI. A Decisão de Primeira Instância foi proferida em 31/08/2018, com ciência da autuada no dia 18/09/2018. No dia 17/10/2018 o contribuinte protocolou Recurso Voluntário ao CMC contra a Decisão de Primeira Instância. No 29/04/2021, foi lavrado e cientificado pelo contribuinte o TRAI nº 232/2021, onde consta a modificação na descrição da INFRIGENCIA do Auto de Infração e Intimação nº 20115000592. No dia 13/05/2021, face a lavratura do referido TRAI, a autuada protocolou novo Recurso Voluntário a este CARF-M, informando que já havia tomado ciência da Decisão de Primeira Instância e protocolado o Recurso correspondente conforme o número do processo que descreve.

Apesar de arguir pela nulidade da Decisão de Primeira Instância, pelos argumentos expostos no Recurso Voluntário, a Recorrente não se manifesta quanto ao direito de se insurgir, através de Impugnação, dos novos elementos constantes no TRAI nº 232/2021, que modificou, tão somente, a descrição da infringência.

A Decisão nº 203/2018 – GECFI/DETRI/SEMEF em sua fase dispositiva não recorreu de ofício a este CARF-M devido a Decisão manter os valores do Auto de Infração, com as modificações do TRAI nº 66/2012, lavrados antes da referida Decisão. Não trata, portanto, a apreciação deste julgamento, de Recurso de Ofício e sim de Recurso Voluntário protocolado pela autuada dentro do prazo regulamentar.

Assim, na apreciação do caso em questão somente restaria a este colegiado apreciar os argumentos trazidos no referido Recurso Voluntário.

Ocorre, porém, que a matéria processual é de ordem e de interesse público, devendo a este órgão julgador observar os princípios constitucionais e infraconstitucionais referentes aos procedimentos administrativos e as suas respectivas formalidades.

De forma preliminar, como bem argumentou o Parecer do douto Representante Fiscal, a Decisão primária encontra-se eivada de vício formal e precisa ser corrigida no sentido de abertura de prazo, após regular notificação, para que a autuada possa, ainda em sede de Primeira Instância Administrativa, se manifestar quanto a alteração na descrição da infringência efetivada pelo TRAI nº 232/2021, lavrado após a referida Decisão primária e em consequência dela.

Sobre a possibilidade de retificação de Auto de Infração e Intimação, o Decreto 681/1991, PAF municipal, em seu Artigo 17, 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.

Sobre a obrigatoriedade deste colegiado observar os pressupostos procedimentais inseridos no Processo Administrativo Tributário, visando à justiça fiscal há de se observar ainda o que dispõe a Carta Magna de 1988 nos incisos LIV e LV, do Artigo 5º, a seguir transcritos:

“Art. 5 - (omissis)

LIV- ninguém será privado da liberdade e 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 não atendimento do que dispõe o Artigo 17 do PAF afronta diretamente o que dispõe o inciso LV, do Artigo 5º da CF/88, que assegura o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes, qual seja, a impugnação. Assim, caso não seja disponibilizado à autuada a possibilidade de se manifestar na forma prevista pelo Decreto nº 681/1991, PAF Municipal, se estará ferindo ao princípio constitucional do devido processo legal formal, previsto no inciso LIV, do Artigo 5º, da Carta Magna.

Ainda quanto à nulidade dos atos administrativos, o Artigo 83 do Regimento do CARF-M, assim dispõe:

“Art. 83 - São nulos os atos administrativos que deatendam os pressupostos legais e regulamentares de sua edição, ou os princípios da Administração Pública, especialmente no caso de:

(...)

IV- inobservância de formalidades processuais previstos no Processo Administrativo Fiscal, e neste Regimento; (grifamos)

(...)”

No caso em análise, na Decisão Primária, houve a orientação para que a autoridade fiscal realizasse a revisão do Auto de Infração, e que, após esta revisão, se procedesse a ciência da empresa autuada desta revisão em conjunto com a Decisão proferida pelo setor de julgamento de Primeira Instância. Dispôs a Decisão primária que, após a notificação da retificação promovida pelo TRAI Nº 232/2021, caso não ocorresse o Recurso Voluntário, o Auto de Infração fosse encaminhado à cobrança administrativa. Esta Decisão suprimiu da empresa autuada o direito à nova impugnação àquele órgão de Primeira Instância, limitando-se a informar em seus termos o direito da mesma ao Recurso Voluntário a este órgão de Segunda Instância de Julgamento.

Como se observa na Decisão, a abertura de prazo, face a Decisão proferida, foi para a realização do Recurso Voluntário e não para a Impugnação do Auto de Infração, com a modificação trazida pelo TRAI nº 232/2021, configurando clara supressão de Instância do Contencioso Administrativo por parte daquele órgão julgador.

Sobre este tema já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça – STJ, através da Sumula nº 211 e do entendimento adotado pelo Ex-Ministro Demócrito Reinaldo, que assim declara:

“A supressão de instância, sua consequência concreta, constitui gravíssimo atentado contra as garantias processuais por 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)

Assim, por tudo isso posto, considerando em todos os seus fundamentos o **PARECER N 167 016/2022 – CARF-M, 2ª Câmara, VOTO** pela **NULIDADE** da Decisão Primária, e o consequente retorno dos autos à Primeira Instância Administrativa, para refazimento da Instância suprimida, observando-se, no que couber, a apreciação do prazo legal para configuração da decadência, conforme previsão do Artigo 173, inciso II, do CTN.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 14 de julho de 2022.


PAULO RODRIGUES DE SOUZA
Conselheiro Relator