

Acórdão n.º 032/2022 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 24 de junho de 2022

Recurso n.º 063/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20125000476)

Recorrente: **MUSASHI DA AMAZÔNIA LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Relator: Conselheiro **JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA**

TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO 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 ADMINISTRATIVA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MUSASHI 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 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, 24 de junho de 2022.


ROBERTO SIMÃO BULBOL

Presidente, em exercício


JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA

Relator


DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA, ERIVALDO LOPES DO VALE, IVANA DA FONSECA CAMINHA e PAULO JOSÉ DE BRITO.

RECURSO Nº 063/2021 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 032/2022 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2012/11209/12628/00067
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000476
RECORRENTE: MUSASHI DA AMAZÔNIA LTDA.
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA

RELATÓRIO

O assunto em exame trata-se do Recurso Voluntário ao CARF-M, interposto contra a **DECISÃO Nº 035/2019 – GECFI/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000476**, de 26 de novembro de 2012, alterado pelo **TRAI Nº 204/2020** lavrado em desfavor da empresa **MUSASHI DA AMAZÔNIA LTDA.**, originalmente em razão da ausência de retenção e recolhimento do ISSQN, incidente sobre os serviços de cessão de direito de uso de marca enquadrada no subitem 3.02 da Lista anexa à Lei Municipal nº 714/2003, a ser retificado para serviços de transferência de tecnologia e assistência técnica, tipificados no subitem 17.01, e cujos serviços teriam sido prestados nos exercícios de 2008 a 2011, consubstanciando infração ao Artigo 2º, inciso II, da Lei Municipal nº 1.089/2006, 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 1.420/2010 c/c Artigos 2º, da mesma Lei, e 106, II, alínea “c”, do CTN, que determinam a aplicação da multa de 50% do valor do imposto devido, resultando em um crédito tributário no valor de R\$ 1.813.946,93 (Hum milhão, oitocentos e treze mil, novecentos e quarenta e seis reais, e noventa e três centavos), equivalentes a 25.751,66 UFMs.

ALEGAÇÕES DA AUTUADA:

A autuada, **MUSASHI DA AMAZÔNIA LTDA.**, por intermédio do **PROCESSO Nº 2012/11209/12613/11950**, apresentou sua defesa em Primeira Instância Administrativa, e requereu o cancelamento do Auto de Infração e Intimação nº 20125000476, com a consequente anulação do débito fiscal e arquivamento do processo administrativo, lavrado pela autoridade fazendária.

Em sua defesa, permeada de fundamentação jurídica, sustentada por doutrina e jurisprudência, a autuada afirma não ter contratado a aludida cessão de direito de uso de marcas, sendo que a atuação não corresponde à realidade dos fatos e à essência dos vínculos contratuais, cujos instrumentos foram exibidos à fiscalização e se encontravam anexos a defesa, os quais, na realidade, correspondem a contratos de fornecimento de tecnologia e não à cessão de direito de uso de marcas, conforme constatado pelo Órgão Julgador de Primeira Instância.

Afirmou também, que contrato de prestação de serviços é aquele em que uma das partes – prestador – se obriga para com a outra – tomador – a fornecer-lhe a



prestação de uma atividade, mediante remuneração, como, aliás, se deflui do Artigo 594, do Código Civil Brasileiro, segundo o qual o objeto da prestação de serviço é, pois, a execução de determinada atividade humana.

Entretanto, na acepção do INPI, os contratos de fornecimento de tecnologia industrial não podem ser classificados como contratos de prestação de serviços, haja vista que o objeto desses contratos envolve apenas obrigação “de dar” e não obrigação “de fazer”, não se submetendo por isso à influência do ISSQN. Entende a autuada, que em respeito ao Artigo 110, do CTN, a exigência fiscal deve respeitar “**a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado**”. Ou seja, não é legítimo atribuir ao negócio de fornecimento de tecnologia, definições contrárias se já previstas no direito privado, sob pena de violar frontalmente o CTN.

No caso em tela, houve transferência de tecnologia, sendo que o cedente, no cumprimento desse contrato, não cedeu o direito de uso de qualquer marca de que fosse titular, não podendo o Auditor autuante presumir e pretender que estaria subentendida e abrangida a cessão de eventual marca.

A autuante apresenta ainda, jurisprudência do STJ afastando a incidência do ISSQN sobre a atividade de transferência de tecnologia, por entender que a Lista de Serviços não pode ser interpretada de forma extensiva ou analógica. Da mesma forma, os Tribunais pátrios, em decorrência das limitações constitucionais ao poder de tributar, entendem que é taxativo o rol de serviços contemplados na Lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

Finalizando sua defesa, a autuada diz que o Auto de Infração e Intimação não menciona, sequer, quais as marcas teriam sido cedidas, não se aplicando a hipótese legal que obrigaria a Impugnante a efetuar a retenção do tributo e seu posterior recolhimento. Diante disto, ela pugna pelo cancelamento do Auto de Infração, isentando a Impugnante de qualquer cobrança referente aos valores imputados.

RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL AUTUANTE:

Os Auditores Fiscais autuantes, em 02.04.2013, apresentam sua Réplica, e contrarrazoaram a Impugnante, alegando em pequena síntese o seguinte:

a) Informa que a MUSASHI SEIMITSU KOUGO KABUSHIKI KAISKA, segundo Cláusulas 2.1 e 2.2 do Contrato de Fornecimento de Tecnologia Industrial, é sócia da MUSASHI DA AMAZÔNIA LTDA., a Impugnante. A primeira tem como atividade principal a venda de componentes mecânicos para veículos de duas e de quatro rodas, detendo a tecnologia dominante em todos os estágios do processo de fabricação. Essa tecnologia ela fornece para que a MUSASHI DA AMAZÔNIA LTDA. possa fabricar no Brasil os produtos estabelecidos no contrato;

b) Informa também, que o conteúdo dos contratos citados acima, levaram a enquadrar a atividade tributada no subitem 3.02 da Lista de Serviços, tanto da Lei Complementar nº 116/2003, quanto da Lei Municipal nº 714/2003. A cessão do uso de marcas está claramente expressa nos referidos contratos, mesmo no que se refere à transferência de tecnologia, pois a referida cessão abrange todo o 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. Quando a tecnologia evolui, os produtos devem ser atualizados, por isso o tomador do serviço, que é o usuário da marca, recebe o conhecimento necessário para fabricá-los de acordo com as novas exigências do mercado;

c) Diz que os cálculos foram efetuados por meio dos valores das remessas expressas nos contratos de câmbio relacionados ao fornecimento de tecnologia, anexos ao processo;

Por fim, os Auditores Fiscais autuantes, se posicionam pela manutenção do Auto de Infração e Intimação nº 20125000476.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 035/2019:

O Órgão Julgador de Primeira Instância, em 28.02.2019, julgou procedente o Auto de Infração e Intimação nº 20125000476, mas em verificação a presença dos requisitos de validade do Auto de Infração concluiu o seguinte:

a) Que em desconformidade com os fatos e normas, a capitulação legal da infringência pela Impugnante, que diz respeito à falta de retenção na fonte e posterior recolhimento do ISSQN, verifica-se, pelo princípio da especialidade, segundo o qual a norma especial afasta a incidência da norma geral, que a mesma não decorre, como descrito no Auto de Infração, do Artigo 2º, inciso III, e Artigo 3º, todos da Lei nº 231/1993, mas sim do Artigo 6º, inciso I, da Lei nº 714/2003;

b) Observou que na descrição da “Ocorrência Verificada” do Auto de Infração, que o Auditor Fiscal autuante não procedeu conforme os normativos, uma vez que não apontou os documentos idôneos a partir dos quais se considerou ocorridos os respectivos fatos geradores, bem como, apesar de descrever os serviços tributados e os subsumir ao subitem 3.02 da Lista de Serviços, aprovada pela Lei Municipal nº 714/2003, não o fizeram de forma adequada, uma vez que tal subsunção não corresponde às atividades de transferência de tecnologia e “*know how*”, constantes dos contratos de fornecimento de tecnologia industrial e contratos de câmbio, anexados aos autos;

c) E, por último, não apurou regularmente a base de cálculo, uma vez que não declarou e expôs a forma e, também, os documentos a partir dos quais foi determinado o aspecto que só foi esclarecido na Réplica Fiscal, em flagrante afronta aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Com esses argumentos, a autoridade de Primeira Instância, proferiu a Decisão nº 035/2019, que julgou procedente o Auto de Infração com as seguintes retificações:

a) “INFRIGÊNCIA”: Art. 6º, inciso I, da Lei Municipal nº 714/03;

b) “OCORRÊNCIA VERIFICADA”: menção ao “Contrato de Fornecimento de Tecnologia Industrial, com prestação de assistência técnica e treinamento”, datado de 01/11/2004, ao “Contrato de Fornecimento de Tecnologia

Industrial”, datado de 30/10/2009, e aos Contratos de Câmbio nºs 08/000748, 08/003043, 08/005251, 08/007883, 09/001764, 09/003949, 09/007296, 09/010685, 10/000766, 10/000765, 10/003534, 10/006639, 10/009579, 11/000942, 11/003674, 11/006992 e 10/659703, a partir dos quais foram verificadas as ocorrências dos fatos geradores do ISSQN nos seus elementos, material, pessoal, espacial, temporal e quantitativo, e que as atividades tributadas, fornecimento de tecnologia ou informações técnicas e respectiva assistência técnica, subsumem-se ao subitem 17.01 da Lista de Serviços, aprovada pela Lei Municipal nº 714/2003;

Em decorrência, desta Decisão, sem envolver alteração no valor do crédito tributário, foi retificado o Auto de Infração e Intimação, através do TRAI nº 204/2020 e cientificado a autuada, e em seguida encaminhada a este Conselho em forma de Recurso, uma vez que o valor do Auto de Infração ultrapassa o limite de alçada do órgão de Primeira Instância Administrativa.

Por sua vez, a autuada após ciência da Decisão, interpôs Recurso Voluntário a este Conselho.

É o Relatório.

**V O T O**

Antes de analisar o mérito da defesa apresentada, é imperioso proceder ao exame dos pressupostos procedimentais de admissibilidade e tempestividade do Recurso e ambos os quais entendo terem sido atendidos neste caso.

O Recurso Voluntário, interposto pela autuada, requer a declaração de nulidade do Auto de Infração e Intimação nº 20125000476, por entender que a constituição do crédito tributário é de competência da autoridade administrativa, e uma vez constituído o crédito tributário, através do lançamento e regularmente notificado o sujeito passivo, a autoridade fiscal não mais poderá modifica-lo, por força do chamado princípio da imutabilidade do lançamento tributário, consagrado no Artigo 145, do CTN, *“in verbis”*:

“Art. 145 - O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149”

No caso em tela, constata-se que o Órgão Julgador de Primeira Instância, ao proferir sua Decisão, determinou que algumas retificações fossem realizadas no Auto de Infração, dando origem ao TRAI nº 204/2020 e, de uma só vez, designou que a autuada fosse notificada da Decisão Primária e das alterações implementadas pelo referido TRAI, caracterizando verdadeira afronta ao Artigo 17 do PAF – Decreto 681/1991, que diz o seguinte:

“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 autuante ou por seu chefe imediato, mediante termo de aditamento ou retificação, sendo o contribuinte cientificado, e reaberto novo prazo para impugnação”.

Por si só, este fato, já justificaria a nulidade da Decisão Primária, visto que no Artigo 83, *“caput”* e inciso IV, do Regimento Interno deste Conselho, diz que ***“são nulos os atos administrativos que desatendam os pressupostos legais e regulamentares de sua edição, ou os princípios da Administração Pública, especialmente nos de (...) inobservância de formalidades processuais previstas no Processo Administrativo Fiscal (...)”***.

Mas foi observado também, que a Decisão Primária infringiu os princípios constitucionais do direito ao contraditório e à ampla defesa, previstos no Artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, quando baseou-se nas retificações proferidas no TRAI nº 204/2020, e não no Auto de Infração e Intimação originalmente lavrado.

Considerando ainda, o arcabouço jurídico trazido pelo eminente Representante Fiscal, em seu **PARECER Nº 001/2022 – CARF-M/RF/1ª Câmara**, e em busca da solução do processo, objetivando cumprir todos os requisitos no âmbito do processo administrativo fiscal, entendendo que o presente processo tende ao fracasso, tendo em vista que o Auto de Infração não atendeu ao Artigo 36, do Decreto nº 681/1991, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal do Município de Manaus, que dispõe o seguinte:

Art. 36º - O ônus da prova incumbe:

I - À Fazenda, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação;

II - Ao impugnante, quanto à inoccorrência do fato gerador ou de exclusão do crédito exigido.

A não determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador e respectiva apuração da base de cálculo, por documentos idôneos, compromete a validade do lançamento, colocando em cheque a Decisão Primária, caracterizando afronta aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa.

Considerando todos os fatos narrados por mim, neste relato, **VOTO** pela declaração de **NULIDADE** da Decisão Primária, e que os autos retornem à Primeira Instância Administrativa, para providência quanto ao cumprimento do disposto na fundamentação supra, evitando a afronta à supressão de Instância, ao contraditório e à ampla defesa, atentando à análise do prazo legal para a configuração de decadência.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 24 de junho de 2022.

JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA
Conselheiro Relator

