



Acórdão n.º 033/2021 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 04 de agosto de 2021

Recurso n.º 045/2019 – CARF-M (A.I.I. n.º 20115000630)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **NIPPON SEIKI DO BRASIL LTDA.**

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

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ILEGALIDADE DA AUTUAÇÃO. AFRONTA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO ARTIGO 142, DO CTN. MANTIDA A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **NIPPON SEIKI DO BRASIL 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 20115000630, de 31 de agosto de 2011, tendo sido ratificada 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 agosto de 2021


SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO

Presidente


JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA

Relator


DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA, FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR, LAURA OLIVEIRA FERNANDES e JOSÉ ROBERTO TADROS JÚNIOR.



RECURSO Nº 045/2019 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 033/2021 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2011/2967/3446/00624
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000630
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: NIPPON SEIKI DO BRASIL LTDA.
RELATOR: Conselheiro JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA

RELATÓRIO

O assunto em exame trata-se do Recurso de Ofício ao CARF-M, interposto pelo Órgão Julgador de Primeira Instância contra a **DECISÃO Nº 029/2019 – GECFI/DETRI/SEMEF**, que julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000630**, de 31 de Agosto de 2011, lavrado em desfavor da empresa **NIPPON SEIKI DO BRASIL LTDA.**, na qualidade de substituto tributário, devidamente qualificada nos autos do processo, em decorrência da ausência de retenção na fonte do ISSQN de serviços tomados no exterior, relativo ao fato gerador enquadrado no subitem 14.02 da Lista anexa à Lei Municipal nº 714/2003 e cujos serviços teriam sido prestados no **ANO** de **2006**, consubstanciando infração aos Artigos 2º e 3º, da Lei nº 231 de 1993, que obriga o contribuinte substituto a fazer a retenção na fonte, no ato do pagamento dos serviços tomados do exterior, culminando na aplicação da penalidade prevista no Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/94, 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\$ 161.999,63 (cento e sessenta e um mil, novecentos e noventa e nove reais e sessenta e três centavos), equivalentes a 2.441,96 UFMs.

ALEGAÇÕES DA AUTUADA:

A atuada, **NIPPON SEIKI DO BRASIL LTDA.**, por intermédio do **PROCESSO Nº 2011/2967/3441/22413** apresentou sua Defesa em Primeira Instância Administrativa, e requereu o cancelamento do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000630**, com a conseqüente anulação do débito fiscal e arquivamento do processo administrativo, lavrado pela Autoridade Fazendária.

Em sua defesa, o atuado apresenta em pequena síntese as seguintes razões:

a) Que o Acórdão do STF que afastou a incidência da Súmula Vinculante nº 031 em relação à cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda (item 3.02 do anexo da Lei Complementar nº 116/2003) no Agravo Regimental na Reclamação No. 862-RJ, por considera-lo um serviço autônomo não



legítima a cobrança do ISSQN referente a cessão de direito de usos de marcas e de sinais de propaganda, especialmente porque não houve julgamento de mérito sobre o tema, de modo que o Auto de Infração é insubsistente;

b) Que a cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda (item 3.02) não se trata de serviço propriamente dito e conceituado pela Constituição Federal;

c) Que o subitem 3.02 da Lista de Serviços veicula indevida incidência do ISSQN sobre cessão de direito e uso de marcas e de sinais de propaganda, que não envolve prestação de fazer e não envolve prestação em favor de outrem com esforço físico ou psicológico, mas simplesmente o consentimento no uso de bens imateriais, e ainda, que tal item alarga a base de cálculo de serviço que está definida no Artigo 156, III da CF, afrontando a CF, o que o torna inconstitucional;

d) Que houve violação ao princípio da tipicidade cerrada, alegando que o Auditor Fiscal autuante apurou e requereu a incidência do ISSQN ao argumento de que a Impugnante tomou serviços de fornecimento de tecnologia, somente com base na análise feita nas Guias CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico apresentados, e alega ainda, que os valores recolhidos a título de CIDE não representam o fato gerador do ISSQN (não representam hipótese de incidência), sendo necessário que o agente fiscal determine no Auto de Infração o fato gerador, que sem isso, a cobrança do ISSQN se torna ilegal e arbitrária;

e) Alega que os Contratos de Transferência de Tecnologia são complexos e que tem como escopo autorizar terceiros, com ou sem exclusividade, a explorar uma patente concedida ou requerida, e que para ter validade no Brasil deve ser averbado pelo INPI (Instituto Nacional de Propriedade Industrial), que prevê 6 tipos de contratos: **i) contratos de licença de direitos** – exploração de patente, de desenho industrial, e de uso de marca; **ii) contratos de aquisição de conhecimentos tecnológicos** – fornecimento de tecnologia e prestação de serviços de assistência técnica e científica e, ainda, **iii) contrato de franquia;**

f) Aduz que a legislação do Imposto de Renda (Artigo 355, § 3º, Decreto nº 3.000/99) faz distinção entre **exploração ou cessão de patentes, uso ou cessão de marcas, e transferência de tecnologia**, incluindo estes últimos os de **assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, projetos ou serviços técnicos especializados;**

g) Declara que possui contrato de fornecimento de tecnologia (que inclui patente e assistência técnica com a NIPPON SEIKI CO. LTD.), mas que tais contratos possuem natureza complexa, pois estabelecem obrigações de dar (que prepondera), de fazer e de não fazer, de modo que entende que tais contratos não se sujeitam a incidência do ISSQN, e que a conduta de fazer na assistência técnica (item 14.02), de tais contratos, no caso, não passa de simples acessório do Contrato de Transferência de Tecnologia, uma vez que o principal importa na cessão de uso ou concessão de uso de tecnologia, dados técnicos de engenharia do processo e do produto,



marcas, desenhos, moldes, padrão de qualidade, especificações dos materiais, sequência de montagens etc;

h) Informa ainda, que os royalties envolvidos no processo e remetido ao exterior está atrelado à exploração de direitos (marca, patentes, etc.), não se inserindo nos serviços descritos no Auto de Infração e Intimação, por consequência o pagamento de royalty no caso em questão não configura fato gerador do ISSQN;

i) Por fim, a autuada faz citações de jurisprudência, junta documentos aos autos, inclusive o Contrato de Fornecimento de Tecnologia, que embasam o seu pedido de nulidade do referido Auto de Infração.

RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL AUTUANTE:

O Auditor Fiscal autuante, em 28.02.2012, apresentou sua Réplica, e refutou o recurso do autuado, pugnando pela manutenção do Auto de infração sustentando, em síntese, o seguinte:

1. Que considerou o § 1º e Artigo 6º, § 2º, inciso I, da Lei nº 116/2003, que impõe a responsabilidade aos tomadores e intermediários de serviços provenientes do exterior do país ou cuja prestação tenha iniciado no exterior do país;

2. Que nos termos do Artigo 142 do CTN, o Auditor Fiscal é um aplicador da Lei, não podendo eximir-se de cumpri-la, sob penas de responsabilidade funcional;

3. Que a CIDE foi citada no Auto de Infração para constatar a existência de receitas de serviços provenientes do exterior, mas com resultados no Brasil, de acordo com as informações obtidas junto a Receita Federal, movimento econômico confirmado mediante a documentação solicitada no **TIAFI Nº 095223**, de 08.08.2011, disponibilizada pelo contribuinte, inclusive documentos de arrecadação Código de Receita 8741, de remessa ao exterior;

4. Que a Fazenda Pública iniciou o processo de regularização fiscal notificando os contribuintes identificados com o cruzamento de informações com entes federativos através de convênios, nos termos do Artigo 199 do CTN, de modo que aproveitou a estrutura de arrecadação da União com a finalidade de auxiliar o município na fiscalização de empresas importadoras de serviços atinente ao ISS;

5. Que a CIDE tem por fato gerador a exploração de patentes, uso de marcas, fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica, serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, e que o fato gerador do ISS é a prestação de serviços constantes da Lista anexa a Lei Complementar nº 116/2003 e Lei Municipal nº 714/2003 e incide, igualmente, sobre o serviço proveniente do exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;



6. Que o Contrato de Assistência Técnica ou de assessoramento é um acordo pelo qual uma das partes (transmissora da tecnologia ou assistência técnica) oferece a outra (receptora), mediante remuneração, conhecimentos e elementos materiais de caráter técnico. Constituem serviço de assistência técnica, dentre outros, os de orientação sobre os métodos de produção, análise contínua de matérias-primas, troca de processo para utilização de novas técnicas, assistência e informação sobre novos processos de produção etc.;

7. Que a Lei Complementar nº 116/2003, assim como a Lei Municipal nº 714/2003 determina que a incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado. A análise de sua natureza determinará o serviço prestado. Se pelo gênero ou espécie, a atividade estiver presente na Lista, haverá a incidência do ISS, independente da denominação utilizada pelo sujeito passivo para identificar o serviço.

Com esses argumentos, a autoridade lançadora, opinou pela manutenção integral do Auto de Infração e Intimação, e posteriormente os autos foram remetidos à Primeira Instância Administrativa, que através do **DESPACHO Nº 062/2013** solicitou a lavratura do **TRAI Nº 023/2014**, para correção da infringência, acréscimo de subitens da Lista, além da ciência da autuada, para que pudesse se manifestar mais uma vez.

A autuada apresentou nova defesa, através do processo virtual nº 2014/11209/15293/00317, alegando as seguintes razões para cancelamento do Auto de Infração e Intimação:

- a) Que a retificação de ofício que alarga o campo de incidência do ISSQN, representa um novo lançamento, caracterizando erro material e decadência do Auto de Infração;
- b) Pela não incidência do ISSQN na cessão de direito de uso de marca e de sinais de propaganda – subitem 3.02 – ausência de serviço a ensejar o fato gerador;
- c) Pela não incidência do ISSQN sobre serviços de assistência técnica – subitem 14.02 – alegando contrato de natureza complexa;
- d) Pela indevida inclusão dos tributos federais na base de cálculo do ISSQN, que entendeu como ofensa a capacidade contributiva da autuada e inconsistências no lançamento.

Em **14.02.2019**, o Órgão de Primeira Instância Administrativa proferiu a **DECISÃO Nº 029/2019 – GECFI/DETRI/SEMEF** no sentido de julgar **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000630** e, interpôs, neste mesmo ato, Recurso de Ofício a este Conselho, em virtude do valor originário do crédito tributário ultrapassar o valor legal de alçada.

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 de Ofício em questão, interposto pelo Órgão de Primeiro Grau, que julgou pela nulidade do Auto de Infração e Intimação nº 20115000630, de 31 de agosto de 2011, lavrado em desfavor da empresa NIPPON SEIKI DO BRASIL LTDA., na qualidade de substituto tributário, devidamente qualificada nos autos do processo, em decorrência da ausência de retenção na fonte do ISSQN de serviços tomados no exterior, relativo ao fato gerador enquadrado no subitem 14.02 da Lista anexa à Lei Municipal nº 714/2003 e cujos serviços teriam sido prestados nos exercícios de 2007 a 2010.

O Órgão Julgador de Primeira Instância tomou a decisão de nulidade do Auto de Infração e Intimação, baseando-se nos seguintes fundamentos:

- 1) A não determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador e respectiva apuração da base de cálculo, por documentos idôneos;
- 2) A necessidade indispensável das informações essenciais constantes nos documentos juntados aos autos, para a comprovação do fato gerador, que no caso específico, refere-se aos contratos de fechamento de câmbio.

Vejamos o que diz o Artigo 36 do Decreto nº 681/91, 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.

Ainda 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 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 cabível.

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



No caso em análise, ficou claro que o Auditor Fiscal autuante, embora tenha descrito os serviços tomados e os subsumido ao subitem 14.02 da Lista de Serviços, da Lei Municipal nº 714/2003, inapropriadamente, que na descrição da **“Ocorrência Verificada”** a apuração se dera a partir dos valores recolhidos a título de CIDE, apresentadas pelo contribuinte, sem, contudo, apresentar qualquer tipo de quadro específico com a demonstração dos cálculos dos valores apurados e tampouco cópias de documentos idôneos e capazes não só de comprovar a ocorrência dos fatos geradores do imposto, mas também a respectiva composição da base de cálculo, em flagrante afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Ocorre ainda, que as cópias das Guias da CIDE, além de diversos outros documentos juntados aos autos, por não possuírem as informações necessárias à determinação e comprovação do fato gerador do ISSQN nos seus aspectos quantitativo e temporal, não são capazes, sozinhos, de dar sustentação à lavratura do Auto de Infração em discussão. De acordo com Artigo 6º, § 1º, da Lei Municipal nº 714/2003, o único documento que sozinho, no caso em questão, possui essa qualidade é o contrato de fechamento de câmbio, que não foram requisitados e juntados aos autos.

Sendo assim, não há como se fazer a análise do mérito, já que não foi possível se determinar e comprovar a ocorrência do fato gerador.

Considerando todos os fatos narrados por mim, neste Relato, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto nos presentes autos, de forma que seja mantida a Decisão de Primeira Instância Administrativa, pela **NULIDADE** da autuação, e **CANCELAMENTO** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000630**.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 04 de agosto de 2021.


JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA
Conselheiro Relator