

Acórdão n.º 035/2022 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 08 de setembro de 2022

Recurso n.º 182/2021 – CARF-M (A.I.I. nº 20115000633)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA.**

Relator: Conselheiro **FRANCISCO MOREIRA FILHO**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ISSQN. ERRO NA TIPIFICAÇÃO DA INFRINGÊNCIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E DA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESCUMPRIMENTO DO ARTIGO 142, DO CTN, ARTIGO 6º, § 1º, DA LEI MUNICIPAL Nº 714/2003 E ARTIGO 36, INCISO I, DO PAF. VÍCIO SUBSTANCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda 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 nº 20115000633, de 08 de setembro de 2011, tendo sido ratificada a Decisão proferida em Primeiro Grau, 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, 08 de setembro de 2022.

PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO

Presidente, em exercício

FRANCISCO MOREIRA FILHO

Relator

DAVID MATALON NETO

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO RODRIGUES DE SOUZA, SARAH LIMA CATUNDA, JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA e REGINA CÉLIA PEREIRA FILGUEIRAS.

RECURSO Nº 182/2021 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 035/2022 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2011/2967/3446/00622
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000633
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA.
RELATOR: Conselheiro FRANCISCO MOREIRA FILHO

RELATÓRIO

A **PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA** recorre de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M da **DECISÃO Nº 182/2021 – DIJET/DETRI/SEMEF** (fls. 564/575), exarada nos autos do **PROCESSO Nº 2011/2967/3446/00622**, que julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INFRAÇÃO Nº 20115000633**, lavrado no dia 08 de setembro de 2011, por que não teria sido retido e recolhido o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN incidente sobre importação de serviços de assistência técnica e outros serviços, que teriam sido tomados no período de **2006 a 2010**, que seriam tipificados nos itens **1.05, 3.02, 14.02 e 17.01** da Lista de Serviços, anexa à Lei nº 714/2003, infringindo conforme está no Auto de Infração, o Artigo 2º, Inciso II, da Lei 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 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\$ 2.438.209,94 (Dois milhões, quatrocentos e trinta e oito mil, duzentos e nove reais e noventa e quatro centavos), equivalentes a 36.753,24 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

DA IMPUGNAÇÃO FORMALIZADA PELA EMPRESA:

No dia 10/10/2011, a empresa autuada protocolou, tempestivamente, a sua Impugnação, fls. 08/035, o que arguiu, em síntese, o que segue:

“(…)

Da Suposta Falta De Atendimento de Intimação por Parte da Impugnante:

1 - Alega a autoridade lançadora que teria a impugnante deixado de atender a notificação fiscal em que lhe foram solicitados documentos. Mais especificamente, a referida Notificação (cópia em anexo) apóia-se em decisão do Supremo Tribunal Federal na Reclamação 8.623, no tocante à incidência do ISS sobre contratos de cessão de uso de marca. Em anexo à referida Notificação enviou informes colhidos na Divisão de Fiscalização da Receita Federal do Brasil, que mostram





que a requerente efetuou, entre 2006 e 2010, a título de "Royalties e Assistência Técnica", várias remessas ao exterior.

(...)

3 - A requerente, ao contrário do informado no AI impugnado, prontamente atendeu ao solicitado, informando que não é cessionária de qualquer contrato de uso de marca e informando, ainda, que os pagamentos a que se referia o informe obtido junto à Receita não tinham qualquer ligação com o uso de marca, mas referiam-se a serviços prestados pagos por seus estabelecimentos no Rio de Janeiro, a quem o ISSQN fora regularmente recolhido (doc. em anexo).

(...)

5- Prestada a informação acima referida e anexada a esta impugnação, quedou-se a impugnante à espera da realização da referida diligência fiscal específica, quando restaria evidente para a Prefeitura a inexistência de qualquer pagamento de serviços prestados no exterior.

6 - No entanto, nada fez a autoridade tributária para apurar devidamente a suposta ocorrência dos fatos geradores, sendo certo que se limitou a iniciar a ação fiscal, lançando exclusivamente com base em informações relativas a pagamentos no exterior, sem averiguar-lhe as origens.

7 - Tal averiguação ser-lhe-ia absolutamente fácil e disponível, bastando-lhe indagar à mesma repartição fazendária federal de que unidade da federação e de que município se haviam originado os pagamentos em questão.

Da Nulidade Do Lançamento:

8 - Como consequência, não tem qualquer cabimento o lançamento em discussão, pois não apresenta evidências da infração supostamente cometida. De fato, trata-se de lançamento referente ao não recolhimento de ISS retido na fonte, em casos de remessas para pagamento de serviços prestados por empresas domiciliadas no exterior. No entanto, a autoridade lançadora não apresenta sequer um indício de que hajam ocorrido fatos geradores do tributo, nos quais se possa atribuir à Prefeitura de Manaus a qualidade de sujeito ativo da relação tributária.

9 - Realmente, o que existe nos autos é uma relação de remessas efetuadas ao exterior, sem indicação de que estabelecimento da empresa requerente teria sido faturado pelo serviço prestado, nem em que local teria sido fechado o câmbio.

10 - Não há dúvidas quanto à atribuição do ônus da prova ao autor da ação (art. 333 do CPC), assim como, nas ações fiscais, ao sujeito ativo da relação tributária, exceto as hipóteses de expressa determinação legal de sua inversão, atribuindo-o ao sujeito passivo.

11 - A descrição dos fatos feita no auto de infração limita-se a informar que, segundo a receita federal, a contribuinte fizera remessas ao exterior a título de pagamento por serviços prestados. Ora, o ISS é sabidamente um tributo de competência municipal. Para que se possa, portanto, pretender, que tenha havido a indispensável descrição dos fatos, na forma exigida pelo inciso III do art. 10 do Decreto 70.235/72, não é possível prescindir-se (i) da individuação dos pagamentos e de suas causas e (ii) da indicação do município de localização do estabelecimento autor das remessas.

(...)



13-Embora pudesse e devesse a autoridade lançadora proceder, no estabelecimento autuado, à diligência fiscal específica referida no corpo do AI (item 4 acima), quando verificaria a absoluta incompatibilidade da escrita da requerente com as remessas em discussão, evidenciando-se a insustentabilidade da pretendida cobrança, preferiu lançar, sem sequer apurar a efetiva ocorrência dos supostos fatos geradores.

(...)

Da Demonstração Dos Fatos Atribuídos Ao Estabelecimento:

Da Requerente Em Manaus:

(...)

19 - No entanto, por mero espírito de colaboração com o julgador, a requerente está anexando a esta petição documentos comprobatórios das remessas realizadas, no período abrangido pelo Auto de Infração, que demonstram à saciedade:

- **Que os contratos se fizeram entre os prestadores no exterior e os estabelecimentos da Recofarma, na cidade do Rio de Janeiro, à Praia do Botafogo 374 e à Av. Dom Helder Câmara 5123, cuja existência se prova através dos documentos societários também em anexo;**
- **Que as faturas foram enviadas pelos prestadores dos serviços diretamente a tais estabelecimentos;**
- **Que o câmbio foi fechado em estabelecimentos bancários situados na Cidade do Rio de Janeiro e, finalmente;**
- **Que houve recolhimento do ISS à Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro, conforme documentos de arrecadação em anexo.**

20 - Assim sendo, ainda que não se queira acolher o argumento da nulidade do lançamento, o que só para fins de argumentação se admite, fica evidenciado que:

- **Os fatos geradores do ISS ocorreram em município diverso do autuante, que, portanto, não faz jus a qualquer pagamento tributário a eles referentes;**
- **A fiscalização não produziu uma única prova, ou sequer indício, de que tenha ocorrido, em Manaus, qualquer ato que justifique a autuação com base mesmo na genérica descrição do item 17.1 da Lista de Serviços local;**

(...)

CONCLUSÃO:

23 - Ante o exposto, bem espera a requerente que seja declarada a nulidade do Auto de Infração ora impugnado por descumprimento de condição essencial à sua existência, qual seja a descrição detalhada e circunstanciada dos fatos geradores da suposta obrigação tributária. Ou que, se chegar ao exame do mérito, o que só por amor à argumentação se admite, que seja o lançamento julgado improcedente."

DA RÉPLICA FISCAL:

Já em Réplica (fls. 549/556), a Auditora Fiscal, autora da fiscalização, aponta, em síntese, as seguintes contrarrazões:

"(...)

Quando intimada, foi entregue a requerente a tabela, anexo fls. 00000, contendo os valores relativos a Imposto de Renda Retido Fonte - IRRF e da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico



- CIDE relativos aos serviços de importação. Referidos valores foram informados pela Receita Federal considerando o CNPJ nº 61.454.394/0001-06 da empresa matriz localizada em Manaus.

Quando intimada a empresa alegou que as referidas importações foram feitas pela filial da empresa do município do Rio de Janeiro, CNPJ nº 61.454.394/0001-02 e como as informações quando da Declaração do Imposto de Renda devem ser informados pela empresa matriz, no caso, localizada no município de Manaus, assim foi feito.

A empresa ciente da necessidade de apresentar os documentos comprobatórios informou em carta anexa, fl. 48, que os documentos estariam à disposição da fiscalização, no entanto, até a data de emissão do Auto de Infração em epígrafe nenhum documento foi entregue. Com dados fornecidos pela Receita Federal foi lançado os valores do Auto de Infração.

(...)

No presente processo a empresa apresentou os documentos anexos, fls. 01 a 3581.

Foram constatados os seguintes serviços de importação nos documentos apresentados:

Em 2007- serviços técnicos especializados; serviços jurídicos contábeis de assessoria;

Em 2008 - direitos autorais sobre programas de computação, serviços técnicos especializados, serviços jurídicos contábeis de assessoria.

Em 2009 - serviços jurídicos contábeis de assessoria, direitos autorais sobre programas de computação, serviços técnicos especializados;

Em 2010 - serviços jurídicos contábeis de assessoria, serviços técnicos especializados, serviços tec. profissionais.

Foi verificado que nos documentos consta como destinatário dos serviços o CNPJ da filial da requerente localizada no Rio de Janeiro. (g.n)

Com os documentos apresentados foi feito o levantamento que resultou:

A tabela demonstrativa, anexo fl. 3585, no qual consta registrado o nº do contrato de serviço de importação, data, base de cálculo dos valores a título de imposto de renda retido na fonte - IRF e CIDE, a discriminação do serviço e nome do prestador do serviço no exterior. Com base nos dados foi elaborado novos valores para constar no Auto de Infração conforme tabela a seguir:

(...)

Pelo que foi exposto somos pela manutenção parcial dos valores do Auto de Infração.

Informo que restou à empresa apresentar a contabilidade por meio de centro de custo, a Declaração de Tributos Federais - DCTF e IRPJ, pois estes documentos seriam necessários para sanar dúvidas relativas ao processo de impugnação. (g.n.)

Quanto aos itens da Lista de Serviços estes permanecem os mesmos, pois entendemos que os listados no Auto de Infração servem para enquadrar os serviços constantes nos documentos apresentados."

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA:

A Primeira Instância Administrativa, por meio da **DECISÃO Nº 172/2021 - DIJET/DETRI/SEMEF**, fls. 564/575, julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000633**, haja vista erro na capitulação da infringência e deficiência da motivação (ausência da comprovação do fato gerador do imposto) do ato administrativo do lançamento, sendo desnecessária a reconstituição da Ação Fiscal, nos termos do Artigo 173, inciso II, do CTN, por impossibilidade fático-temporal e por tratar-se de fiscalização pontual, sem caráter homologatório.

DO PARECER DO REPRESENTANTE FISCAL:

O Douto Representante Fiscal, às fls. 580/585, opinou pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício para manter a Decisão de Primeiro Grau que **NULIFICOU** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000633** e o Crédito Tributário dele decorrente.

É o Relatório.

VOTO

Pelos fatos e comprovações que constam dos autos, vimos que o Auto de Infração trata de autuação para constituir crédito tributário de ISSQN, relativo a serviços provenientes do exterior, com previsão legal na Lei nº 714/2003, Artigo 1º, §1º, *in verbis*:

Art. 1º - O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§1º - O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País. (grifou-se).

Quanto à determinação do sujeito passivo, responsável pela retenção e recolhimento do ISSQN, momento em que opera o fato gerador, para esses serviços deve-se observar a regra disposta no Artigo 6º, Inciso I, e §1º, da Lei Municipal nº 714/2003, *in verbis*:

Art. 6º - São responsáveis pelo crédito tributário do ISSQN as pessoas a seguir enumeradas, observados os critérios de apuração, cálculo e recolhimento estabelecidos na legislação municipal: (grifou-se).

I - as pessoas físicas ou jurídicas tomadoras ou intermediárias de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País; (grifou-se).

§ 1º - **Considera-se ocorrido o fato gerador do ISSQN, na situação prevista no inciso I, na data do pagamento ou crédito contábil do serviço tomado, mediante a conversão em moeda nacional, pelo câmbio oficial estabelecido naquela data.** (grifou-se).

Portanto, no caso de importação de serviços, o fato gerador é considerado ocorrido na data de fechamento do contrato de câmbio. Logo, a cópia do contrato de câmbio é elemento essencial e indispensável para a comprovação da ocorrência do fato gerador, identificar a materialidade (tipo de serviço) e determinar a base de cálculo do imposto.

Corroborando com a necessidade da determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador nos seus aspectos material, pessoal, temporal e quantitativo, a autoridade fiscal deve observar 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 cabível.
(grifou-se).

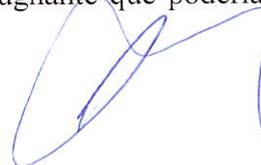
Parágrafo único - A atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

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

**“Art. 36 - O ônus da prova incumbe:
I - A fazenda, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação;
(...)”**

Conclui-se, que para se aferir o ISSQN na importação de serviços do exterior só seria possível determinar e comprovar a ocorrência do fato gerador do ISSQN em todos os seus aspectos, como determinado pelo § 1º, do Artigo 6º, da Lei Municipal nº 714/2003, observando o Artigo 142, do CTN e o Artigo 36, inciso I, do PAF, se houver presentes os contratos de fechamento de câmbio, com os contratos de serviços correspondentes.

Entretanto, os contratos de prestação de serviços, contratos de câmbio, "invoices" e outros documentos juntados aos autos pela Impugnante que poderiam servir



de comprovação da ocorrência do fato gerador do ISSQN nos seus aspectos material (tipo de serviço), quantitativo (valor da base de cálculo) e temporal (data da ocorrência do fato gerador), e para a respectiva retificação do Auto de Infração e Intimação, foram celebrados por outro estabelecimento da empresa autuada, de CNPJ nº 61.454.393/0006-02, localizado na Praia do Botafogo nº 374 – 3º Andar – Botafogo e Av. Dom Helder Câmara nº 5123, Município do Rio de Janeiro (RJ), tendo sido apresentadas as guias de recolhimento em favor desse Município.

Em face da ocorrência dos fatos relatados, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício mantendo-se a Decisão de Primeiro Grau que **NULIFICOU** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000633** e o Crédito Tributário dele decorrente

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 08 de setembro de 2022.



FRANCISCO MOREIRA FILHO
Conselheiro Relator