



Acórdão n.º 055/2022 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 03 de outubro de 2022

Recurso n.º 071/2018 – CARF-M (A.I.I. nº 20125000452)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **HITACHI AR CONDICIONADO DO BRASIL LTDA.**

Relator: Conselheiro **ROBERTO SIMÃO BULBOL**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA FONTE E RECOLHIMENTO DO ISSQN. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA NÃO APRESENTAÇÃO DOS CONTRATOS DE FECHAMENTO DE CâMBIO. NÃO COMPROVADA A SUBSUNÇÃO DA ATIVIDADE TRIBUTÁRIA À LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI Nº 714/2003. ARTIGO 142, DO CTN E ARTIGO 36, INCISO I, DO PAF. DESCUMPRIMENTO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **HITACHI AR CONDICIONADO 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 nº 20125000452, de 01 de novembro de 2012, 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, 03 de outubro de 2022.


JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA

Presidente, em exercício


ROBERTO SIMÃO BULBOL

Relator


ANA BEATRIZ DA MOTTA PASSOS GUIMARÃES

Representante Fiscal

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



RECURSO Nº 071/2018 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 055/2022 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2012/11209/12628/00044
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000452
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: HITACHI AR CONDICIONADO DO BRASIL LTDA.
RELATOR: Conselheiro ROBERTO SIMÃO BULBOL

RELATÓRIO

A **GERÊNCIA DO CONTECIOSO FISCAL** recorre de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, da **DECISÃO Nº 062/2018 – GECFI/DETRI/SEMEF**, que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000452**, de 01 de novembro de 2012, lavrado contra **HITACHI AR CONDICIONADO DO BRASIL LTDA.**, em razão de, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, não ter retido e recolhido o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN incidente sobre os serviços de cessão de direito de uso de marcas, referente ao **EXERCÍCIO/2011**, infringindo o Artigo 2º, inciso II, da Lei nº 1.089/2006, acarretando 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 Artigo 2º, da mesma Lei e Artigo 106, II, “c”, do CTN, que determinam a aplicação da multa de 50% sobre o valor do imposto devido, resultando em um Crédito Tributário no valor de R\$ 126.521,51 (Cento e vinte e seis mil, quinhentos e vinte e um reais e cinquenta e um centavos), equivalentes a 1.796,16 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

DAS ALEGAÇÕES DA AUTUADA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO:

A Impugnante, **HITACHI AR CONDICIONADO DO BRASIL LTDA.**, empresa estabelecida nesta cidade na Av. Buriti nº 5.000, Galpão “D”, Distrito Industrial I, inscrita no Cadastro Fiscal do Município sob o nº 111.110-02 e no CNPJ sob o nº 33.284.522/0001-11, às fls. 09 a 14 do **PROCESSO Nº 2012/11209/12613/09647**, apresenta Impugnação ao referido Auto de Infração e Intimação, arguindo que:

- Face à Veto Presidencial ao subitem 3.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, desde a sua vigência deixou de dar sustentação legal para a exigência do ISSQN incidente sobre locação de bens móveis.
- Ocorre que, além do subitem 3.01 que trata especificamente da locação de bens móveis, existem e permanecem na Lista de Serviços outros subitens (3.02 a 3.05 e 15.03) que incidem sobre atividades locatícias específicas, em evidente afronta ao posicionamento do Supremo Tribunal Federal – STF que, por meio da Súmula Vinculante nº 31, pacificou o entendimento que *“é inconstitucional a incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis.”*.

- A prestação de um serviço envolve, necessariamente, um fazer algo em benefício de outrem, situação que não se amolda ao fato de alguém consentir com o uso de uma marca ou sinal de propaganda por outrem, aspecto que torna inconstitucional a previsão do subitem 3.02 da Lista.
- Ainda que se admitisse a incidência do ISSQN sobre cessão de direito de uso de marca ou sinal de propaganda, a base de cálculo jamais poderia ser o faturamento total da autuada, visto que ele é composto pelas receitas auferidas por diversas filiais espalhadas pelo país, mas sim, tão somente, o valor efetivamente pago a título de royalties pela unidade localizada em Manaus.
- A autuada obteve como receita líquida, no exercício de 2011, o valor de R\$ 11.101.638,57, e sobre essa receita pagou royalties de 0,70%, no valor de R\$ 79.376,48, conforme documentos em anexo. Dessa forma, seria sobre esse valor que deveria incidir o ISSQN.

Ao final, a Impugnante requereu a acolhida da sua defesa para o justo fim de ser julgada a nulidade da autuação promovida por meio do Auto de Infração e Intimação nº 20125000452.

RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL AUTUANTE:

Em Réplica, às fls. 38 a 48, o Auditor Fiscal autuante apresenta suas contra razões, sustentando, em síntese, que:

- O Auto de Infração e Intimação fora lavrado em decorrência da falta de retenção na fonte e recolhimento do ISSQN incidente sobre serviços tomados de cessão de direito de uso de marca, constantes dos itens da Lista de Serviços anexa à Lei Municipal nº 714/2003, infringindo legislação municipal e sendo por ela penalizado, conforme consta do corpo do Auto de Infração.
- Contrapõe-se ao recurso da Impugnante, considerando que a ação do fisco municipal foi baseada na verificação de vários Artigos e Decisões em favor da incidência do ISSQN sobre serviços de cessão de direito de uso de marcas, além da farta jurisprudência dos Tribunais Superiores.

No mais, o Auditor Fiscal autuante apresentou Réplica de forma genérica, expondo posicionamento geral da doutrina e jurisprudência acerca da “cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda” e da “assistência técnica”, objeto da autuação, além de várias outras possibilidades de subsunção da atividade da autuada, sem, contudo, apresentar posicionamento pontual e particularizado, aplicável ao caso em discussão, tanto é que ao final, conclui sua Réplica da seguinte forma:

“(…)

Considerando os diversos estudos e artigos emanados pelos estudiosos que labutam na matéria em lide e na ampla jurisprudência do Poder Judiciário acima citada, na qual ma ação do fisco municipal (sic) foi baseada, combinada com a legislação tributária do município, faz-se necessária a manutenção do auto de



infração, considerando os dispositivos legais que o sustentam, os quais foram infringidos pelo contribuinte.

Por último, em relação a alegação do contribuinte sobre a base de cálculo autuada, a mesma não forneceu dados ou elementos que permitissem diferenciar daqueles que foram obtidos a partir de sua própria Declaração de Imposto de Renda e Receita Federal no ano de 2011.”.

Em face às razões apresentadas, a autoridade fiscal autuante manifestou-se pela manutenção integral do Auto de Infração e Intimação.

É o Relatório.

V O T O

Para deslinde determinante da questão preliminar, relativamente ao fato gerador do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, nos casos de importação de serviços que é o objeto da autuação em discussão, recorra-se ao que preceitua o § 1º, do Artigo 1º, da Lei Municipal nº 714/2003, “*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.

Sobre a determinação do sujeito passivo por substituição, responsável pela retenção e recolhimento do ISSQN incidente sobre os serviços importados, assim como o momento em que o fato gerador de tal imposto considera-se ocorrido, deve-se observar o que dispõe o 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:

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.

§ 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.

Observa-se, portanto, que no caso da importação de serviços o fato gerador é considerado ocorrido na data de fechamento do contrato de câmbio a partir do qual ocorre o pagamento ou o crédito contábil do serviço tomado do exterior. Logo, a cópia do contrato de câmbio é elemento indispensável, não só para a comprovação da

ocorrência do fato gerador, mas também da sua materialidade (tipo de serviço) e determinação da base de cálculo.

Acerca da necessidade da determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador nos seus aspectos material, pessoal, temporal e quantitativo, recorra-se ao que preceitua o Artigo 142, do Código Tributário Nacional – CTN, que estabelece os requisitos mínimos para a 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Observa-se que o lançamento é um ato administrativo vinculado, pelo qual a autoridade competente constitui o crédito tributário identificado e comprovada a materialidade dos seguintes elementos:

- a) fato gerador;
- b) matéria tributária;
- c) valor do tributo devido;
- d) sujeito passivo (contribuinte ou responsável); e,
- e) eventual penalidade cabível, caso o contribuinte não cumpra a sua responsabilidade tributária.

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

Art. 36 - O ônus da prova incumbe:

I - A fazenda, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação; (...).

Acerca do que foi exposto até agora, observa-se nos autos que o Auditor Fiscal autuante, embora tenha descrito o serviço tomado, não logrou êxito, seja em comprovar a ocorrência do fato gerador como um todo, seja, especificamente, em apontar a sua subsunção a um ou mais itens da Lista de Serviços aprovada pela Lei Municipal nº 714/2003.

Sobre a descrição da ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal autuante, contrariando a legislação tributária acima apontada, limitou a apontar na “Ocorrência Verificada” do Auto de Infração que a autuação referiu-se a “*retenções dos serviços de cessão de direito e de uso de marcas, ou recolher os valores devidos por substituição tributária, referente ao exercício de 2011, serviços constantes dos itens da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 116/03 e Lei Municipal 714/03...*”. Como se pode observar, não houve a descrição e afirmação clara e específica do conteúdo da autuação, tão pouco a subsunção aos itens da Lista de Serviços.



Corroborando com essa linha de raciocínio, o próprio Auditor Fiscal atuante afirma ao final de sua Réplica (fl. 48) que, em relação à contestação da base de cálculo, a atuada não teria oferecido elementos que permitissem diferenciar os valores constantes da sua própria Declaração de Imposto de Renda.

Por outro lado, embora o Auditor Fiscal atuante tenha solicitado expressamente, por meio do **TIAFI Nº 106365**, de 24 de agosto de 2012 (fl. 03), e afirmado que a atuada os apresentou, não constam do Auto de Infração e Intimação, nem tão pouco dos autos, os tais documentos solicitados: contratos de fechamento de câmbio e “invoice”; declaração do IRPJ 2011; DCTF e Guias de Recolhimento do IRRF e/ou CIDE.

Ressalte-se que só a análise prévia e conjunta da documentação mencionada acima ou, em especial e individualmente, como já fundamentado, dos contratos de câmbio, além de suas respectivas juntadas aos autos, seria possível determinar e comprovar a ocorrência do fato gerador em todos os aspectos, como determinado pelo Artigo 142, do CTN e corroborado pelo Artigo 36, inciso I, do PAF.

De outra forma, os documentos (DIOJs e Planilha) juntados aos autos pela atuada (fls. 27 a 33), por não possuírem as informações necessárias à determinação e comprovação do fato gerador nos seus aspectos quantitativo (valor da base de cálculo) e temporal (data da ocorrência do fato gerador), não são capazes, sozinhos, de dar sustentação à lavratur do Auto de Infração e Intimação em discussão. Pois, como já demonstrado e fundamentado (Artigo 6º, § 1º, da Lei Municipal nº 714/2003), o único documento que, sozinho, possui essa qualidade é o contrato de fechamento de câmbio.

Considerando as análises dos fatos consolidados nesse Processo, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto nos presentes autos, a fim de que seja mantida a Decisão proferida em Primeira Instância Administrativa que declarou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000452**, de 01 de novembro de 2012, com o conseqüente cancelamento do crédito tributário dele decorrente.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 03 de outubro de 2022.

ROBERTO SIMÃO BULBOL

Conselheiro Relator