

Acórdão n.º 069/2022 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 05 de dezembro de 2022

Recurso n.º 017/2020 – CARF-M (A.I.I. n.º 20165000045)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTECIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **NISSIN BRAKE DO BRASIL LTDA**

Relator: Conselheiro **ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA**

**ISSQN. IMPORTAÇÃO DE SERVIÇO. LANÇAMENTO EFETUADO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM RAZÃO DE FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. RECURSO DE OFÍCIO INTERPOSTO PELA PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA EM RAZÃO DE ANULAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO EFETUADO SEM ELEMENTOS DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. NÃO APRECIÇÃO DO MÉRITO. RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO, MANTENDO-SE A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU, COM O CONSEQUENTE CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000045.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **NISSIN BRAKE 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, **cancelando-se** o Auto de Infração e Intimação nº 20165000045, de 12 de janeiro de 2016, tendo sido mantida a Decisão proferida em Primeiro Grau, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado.

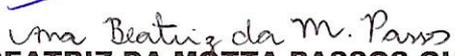
Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 05 de dezembro de 2022.

  
**ROBERTO SIMÃO BULBOL**

Presidente, em exercício

  
**ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA**

Relator

  
**ANA BEATRIZ DA MÓTTA PASSOS GUIMARÃES**

Representante Fiscal

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

**RECURSO Nº 017/2020 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 069/2022 – PRIMEIRA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2016.11209.12628.0.003915**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000045**  
**RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTECIOSO FISCAL**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**INTERESSADA: NISSIN BRAKE DO BRASIL LTDA**  
**RELATOR: Conselheiro ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA**

## RELATÓRIO

A **PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA**, em conformidade com o art. 85 da lei nº 1.697/83, recorre de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município - CARF-M, da **Decisão nº 025/2020 – GECFI/DETRI/SEMEF**, que julgou improcedente o **Auto de Infração e Intimação nº 20165000045**, lavrado em 12 de janeiro de 2016, com ciência em 14 de janeiro de 2016, inserto no Processo Fiscal em epígrafe. A interposição de recurso de ofício deu-se em razão do crédito tributário desonerado ultrapassar o limite de alçada do referido órgão julgador equivalente a 100 UFMs.

### DOS FATOS

O Auto de Infração e Intimação foi lavrado contra **NISSIN BRAKE DO BRASIL LTDA**, na qualidade de substituto tributário, por não ter efetuado a retenção na fonte e recolhido Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN provenientes do exterior, tipificados no subitem 14.02 da lista anexa à Lei Municipal nº 714/2003 e prestados no período de novembro de 2012 a agosto de 2014, caracterizando infração ao art. 2º, inciso II, da Lei Municipal nº 1.089/2006, tendo sido aplicada a multa por infração de 50% sobre o valor do imposto apurado, penalidade descrita no art. 30, inciso I da lei Nº 254, de 1994, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 1.420/2010 c/c art. 2º da Lei nº 1.420/2010, e art. 106, III, alínea “c” do CTN (fl 2). A autoridade lançadora destacou que o movimento econômico tributável foi apurado a partir dos contratos de fechamento de câmbio e invoices apresentados, conforme pode ser observado na “ocorrência verificada” constante do auto de infração e intimação disposto à fl. 2.

### DAS ALEGAÇÕES DA AUTUADA

Em sede de impugnação, a Interessada fez as seguintes argumentações preliminares à fl. 22:

“a) Preliminarmente:

a.1) o presente Auto de Infração e Intimação contém elementos insuficientes para caracterizar qualquer infração, tendo em vista ter sido baseado em presunções e indícios, motivo pelo qual deve ser anulado; e

a.2) o lançamento de ofício é nulo por cerceamento de defesa, já que ele não indica os fundamentos legais que obrigariam a Impugnante a recolher o ISS em favor da Prefeitura de Manaus.”

Quanto ao mérito, a Interessada assim apresentou suas alegações à fl. 23:

b) No mérito:

b.1) a exigência do ISS sobre a importação de serviços subverte os critérios material, pessoal e espacial do imposto, e revela-se, por consequência, manifestamente ilegal e inconstitucional;

b.2) a transferência de tecnologia prevista em contratos entre impugnante e sua controladora no Japão, assim como as remessas de royalties, objeto da presente autuação, não se enquadram nos serviços indicados na peça acusatória, os quais teriam tomados pela impugnante, razão pela qual a exigência aqui combatida deve ser, de plano, cancelada; e

b.3) a impossibilidade de se exigir ISS sobre concessão do direito de uso de marca.

### **DA RÉPLICA DA AUTORIDADE FISCAL AUTUANTE**

A Auditora Fiscal autuante, às fls. 113-116, manifesta-se pela manutenção do Auto de Infração e Intimação lavrado, sob os seguintes argumentos assim sintetizados ou transcritos:

1) *Cabe à autoridade fiscal efetuar o lançamento com base na legislação posta, não fazendo juízo quanto à incidência do ISSQN na importação; (fl.113)*

2) *Nesse mesmo diapasão, “Ora se o legislador complementar inseriu no rol da lista serviços cessão de direito de uso de marcas e sinais de propaganda (subitem 3.02), não nos compete indagar se tal atividade está ou não sob a incidência do ISSQN. Partimos do pressuposto que se é dispositivo de lei logo deve ser fielmente cumprida.” (fls. 113,114)*

3) *“Em análise dos documentos que nos foi apresentado, constatamos que a Impugnante celebrou com empresa japonesa CONTRATO DE FORNECIMENTO DE TECNOLOGIA. Por este contrato a empresa japonesa cedia em favor da Impugnante o direito de utilizar patente industrial. Este tipo de serviço consta do item 3 da atual lista de serviços, qual seja, cessão de uso e congêneres, subitem 3.02: Cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda. No item 3 da lista de serviços, além de determinar a incidência do ISS sobre cessão de uso, consigna ainda o vocábulo 'congêneres'. Então, por força de interpretação extensiva, devemos concluir que todo bem imaterial transferido através de cessão de direitos, tais como programa de software, marcas, sinais de propaganda e patentes, está sob a incidência do ISSQN. Esclareça-se ainda que é a própria Impugnante que reconhece que o contrato celebrado entre ela e sua matriz sediada no Japão, está descrito no item 3, subitem 3.02 da referida lista de serviços; e para se eximir da cobrança do imposto que lhe é exigido conclui que cessão de tecnologia não caracteriza obrigação de fazer, e, portanto, não incide ISSQN.” (fl. 114)*

### **DA DECISAO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA**

**A PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA**, por meio da **DECISÃO Nº 025/2020 - DIJET/DETRI/SEMEF** (fls. 118-126), julgou nulo de pleno direito o Auto de

Infração em epígrafe, por impropriedade na motivação, em razão da falta de comprovação da ocorrência do fato gerador, pela ausência da apresentação dos contratos de fechamento de câmbio, em descumprimento ao art. 142 do CTN e art. 36, I do Processo Administrativo Fiscal do Município - PAF, recorrendo de ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, uma vez que o valor do Auto de Infração e Intimação ultrapassa o valor limite de alçada do órgão julgador primário, nos termos do art. 85, da Lei nº 1.697/83, alterada pela Lei nº 1.186/2007.

### **DO PARECER DA REPRESENTANTE FISCAL**

A ilustre Representante Fiscal, às fls.133-138, emitiu o **PARECER Nº 046/2022 – CARF-M/RF/1ª Câmara**, opinando pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso De Ofício interposto pelo Órgão Julgador Primário, a fim de que seja mantida a decisão de primeiro grau pelo cancelamento do auto de infração 20165000045.

### **É o Relatório.**

### **VOTO**

O recurso de ofício interposto a este Conselho versa, fundamentalmente, sobre Auto de Infração e Intimação anulado em primeira instância em razão de ausência de elementos que comprovem a ocorrência de fato gerador do ISSQN no serviço de importação de serviços, pela ausência dos contratos de fechamentos de câmbio;

2. O auto de Infração lavrado em 12/01/2016, com ciência em 14/01/2016, abrangeu o período de novembro de 2012 agosto de 2014, em razão da falta de retenção e recolhimento do ISSQN sobre a importação do serviço tipificado no subitem 14.02 da lista anexa à Lei Municipal Nº 714, de 2003, verbis:

“ 14.02 – Assistência técnica.”

3. No Auto de Infração em epígrafe e no Quadro Demonstrativo anexo, dispostos às fl. 2-4, há menção à “contrato de fechamento de câmbio e invoices”, campo da ocorrência verificada (fl.2), e destaque do lançamento do tributo no mês de novembro de 2012, fevereiro e setembro de 2013, e agosto de 2014, perfazendo um total de 12.154,89 UFMs, sendo este valor composto pela soma do ISSQN, multa por infração e juros de Mora;



4. Da peça de julgamento em primeira instância, no tópico referente à fundamentação legal, disposta às fls.121-123, destacamos os seguintes pontos, os quais foram enfrentadas pelo julgador sem adentrar no mérito do lançamento:

a) Impropriedade na capitulação da infringência, uma vez que a autoridade fiscal considera, no lançamento efetuado, que o Interessado como substituto tributário, com base na Lei nº 1.089, de 2006, destacando o julgador que a importação de serviços está disposta no art. 6º da Lei nº 714, de 2003, verbis:

“Art. 6º São responsáveis pelo crédito tributário do ISSQN as pessoas a seguir enumeradas, 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.”

Convém destacar que o julgador considera tal erro sanável, com base no art. 25 do PAF, que estabelece que “as irregularidades, incorreções e omissões, diferentes das referidas no artigo 23, não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

b) Quanto à necessidade de demonstração da ocorrência do fato gerador, foram colacionados o art. 142 do CTN e o art. 36, inciso I do Processo Administrativo Fiscal do Município – PAF, transcritos, respectivamente, a seguir:

(CTN) 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 funcional.

(PAF) “Art. 36 - O ônus da prova incumbe:

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

(...)”

5. Pela leitura dos dispositivos legais colacionados no item 4, alínea “a” acima, observa-se que a responsabilidade do ISSQN na importação é das pessoas físicas ou jurídicas tomadoras ou intermediárias de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;

6. A importação de serviços é regulada nacionalmente como hipótese de incidência do ISSQN no seguinte dispositivo da Lei Complementar Nº 116, de 2003:

“Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a

responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

§ 1º Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte.

§ 2º Sem prejuízo do disposto no caput e no § 1o deste artigo, são responsáveis:

**I – o tomador ou intermediário de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;**  
(grifo nosso)

7. Ainda que o substituto tributário e o importador sejam tomadores de serviços, fica evidente que a relação jurídica tributária na importação difere da substituição tributária disposta na lei municipal por não se tratar de retenção na fonte do imposto como ocorre neste caso, sendo o ônus tributário adicionado ao preço do serviço importado pelo importador;

8. Pela leitura dos dispositivos legais transcritos no item 4, alínea “b” acima, é desnecessário o ingresso no mérito do lançamento tributário, portanto, não adentramos na análise de qual subitem da lista de serviços tributáveis pelo ISSQN, em razão da ausência do documento comprobatório da ocorrência do fato gerador do imposto ser elemento essencial ao lançamento tributário.

Diante do exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, mantendo-se a Decisão de Primeiro Grau, **CANCELANDO** o Auto de Infração e Intimação nº **20165000045**.

**É o meu voto.**

**PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 05 de dezembro de 2022.

  
**ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA**  
Conselheiro Relator