

Acórdão n.º 028/2023 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 03 de maio de 2023

Recurso n.º 007/2022 – CARF-M (A. I. I. n.º 20135000090)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **PACE BRASIL – INDÚSTRIA ELETRÔNICA E COMÉRCIO LTDA.**

Relator: Conselheiro **MÁRCIO DE VASCONCELOS PAIVA**

TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ISSQN SOBRE IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE SUJEITO PASSIVO. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA FONTE. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU COM POSTERIOR NOTIFICAÇÃO DE TRAI. INFRINGÊNCIA 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 **PACE BRASIL – INDÚSTRIA ELETRÔNICA E COMÉRCIO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda 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.

Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 03 de maio de 2023.


FRANCISCO MOREIRA FILHO

Presidente


MÁRCIO DE VASCONCELOS PAIVA

Relator


DAVID MATALON NETO

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO RODRIGUES DE SOUZA, SARAH LIMA CATUNDA e PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO.



RECURSO Nº 007/2022 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 028/2023 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2013/11209/12628/00127
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20135000090
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: PACE BRASIL – INDÚSTRIA ELETRÔNICA E COMÉRCIO LTDA.
RELATOR: Conselheiro MÁRCIO DE VASCONCELOS PAIVA

RELATÓRIO

Tratam os presentes autos de recurso de ofício interposto, em face da **Decisão nº 280/2018 - GECFI/DETRI/SEMEF**, lavrada às fls. 146 a 165 nos autos do processo nº 2013/11209/12628/00127, que julgou procedente o Auto de Infração e Intimação nº 20135000090, de 10/04/2013 com as retificações realizadas por meio do TRAI Nº 255/2021, lavrado contra a empresa **PACE Brasil – Indústria Eletrônica e Comércio LTDA**, na condição de Substituto Tributário, originalmente em face da falta de retenção e recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, incidente sobre a importação de serviços de fornecimento de tecnologia e direitos autorais sobre programas de computador, subitens 1.05 e 3.02, respectivamente, da Lista de Serviços anexa à Lei Municipal nº 714/03, infringindo o artigo 2º, Inciso II, da Lei nº 1.089/2006, resultando na 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. os artigos 2º da mesma lei e 106, Inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN, determinando multa de 50% (cinquenta por cento) a ser aplicado ao valor do imposto devido, totalizando o crédito tributário no valor nominal de R\$ 1.728.036,75 o correspondente a 23.154,72 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

A empresa autuada apresentou impugnação (fls. 009 a 029) ao referido Auto de Infração, argumentando, resumidamente, que:

- a) Na realização de sua atividade econômica utiliza Know How tecnológico não-patenteado no Brasil, desenvolvidos pela Pace PLC e Pace France, onde firmaram um contrato de fornecimento de tecnologia, estabelecendo termos e condições de remuneração pelo uso de sua propriedade intelectual;
- b) Que paga para a Pace PLC pelos direitos autorais de programa de computador, necessário a realização de sua atividade;
- c) A fiscalização usurpou o conceito de serviços para tributar pagamentos referentes a royalties pela cessão de Know How, que não tem relação com a obrigação de fazer;
- d) Não há explicações, no lançamento, sobre qual serviço tributado, não havendo a comprovação da ocorrência do fato gerador, devendo o mesmo ter reconhecido a sua nulidade;
- e) Que o ISSQN incidente sobre os serviços objetos do contrato de Câmbio 10/230306 deve ser excluído do auto de Infração face a comprovação do seu recolhimento.

M



- f) Por fim, requer que o AINF em questão seja julgado totalmente improcedente ao mesmo tempo que requer o reconhecimento de sua nulidade pela falta de motivação.

A Auditora Fiscal responsável pela fiscalização e autuação, em sua réplica (fls. 091 a 097) se posiciona pela manutenção do Auto de Infração, frente à impugnação, nos seguintes termos:

- a) A autuação decorreu do fato da impugnante deixar de reter o ISSQN dos serviços provenientes do exterior, apurados de seus contratos de câmbio (fl. 06), constantes dos subitens 1.05 – licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador e 3.02 – cessão de direito de uso de marcas e sinais de propaganda, da Lista de Serviços contida nas LC nº 116/2003 e Lei Municipal nº 714/03;
- b) Que a lavratura do Auto de Infração alcançou tão somente a cessão de uso do programa de computador, objeto do Contrato de Sublicenciamento de Software (pag. 098 a 111) celebrado em 01/01/2010, o único apresentado pela impugnante por ocasião do Procedimento Administrativo Fiscal;
- c) Quanto ao valor do ISSQN sobre os serviços objetos do contrato de Câmbio 10/230306, o mesmo não compõe a Base de Cálculo do presente auto de Infração, pois o recolhimento do mesmo já havia sido constatado pela auditora fiscal;

A Decisão exarada na Primeira Instância Administrativa, pelo julgador do Contencioso Fiscal, julgou procedente o Auto de Infração e Intimação em epígrafe e determinou a autoridade autuante que procedesse as retificações nos campos de infringência, ocorrência verificada e base de cálculo do Auto de Infração, tendo que as retificações serem promovidas imediatamente e, ato contínuo, que o contribuinte fosse cientificado, ao mesmo tempo, sobre a lavratura do Termo de Retificação de Auto de Infração – TRAI, e sobre o teor da **Decisão nº 280/2018 - GECFI/DETRI/SEMEF**.

Em cumprimento a determinação do julgador de primeiro grau a autoridade fiscal autuante lavrou o Termo de Retificação de Auto de Infração – TRAI nº 255/2021 (fls. 168 a 169) e no dia 11/11/2021, concomitantemente, cientificou o contribuinte acerca do TRAI e da decisão monocrática.

Não há o registro de recurso voluntário impetrado pela empresa autuada.

O nobre Representante Fiscal, em seu **Parecer nº. 029/2022 – CARF-M/RF/2ª. Câmara**, (fls. 176 a 183), opinou pela Nulidade da **Decisão nº 280/2018 - GECFI/DETRI/SEMEF** e pelo retorno dos autos à primeira instância administrativa para providências, nos termos da fundamentação, prejudicada, ipso facto, a análise do recurso voluntário, em consonância com o fundamentado no referido Parecer, evitando a afronta à supressão de instância, aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

É o Relatório.

M

VOTO

Considerando terem sido atendidos todos os pressupostos procedimentais de admissibilidade deste recurso, passo ao exame de suas razões recursais.

O lançamento é o meio pelo qual a Fazenda Pública prepara seu título executivo, infundindo-lhe liquidez, certeza e exigibilidade, como condição necessária para exigir judicialmente o respectivo crédito tributário.

Dentro deste contexto é que está inserido o Processo Administrativo Tributário como um instrumento de observância dos princípios da ordem jurídica, visando à justiça fiscal, especialmente no que se refere aos princípios da legalidade, da ampla defesa e do contraditório, descritos na Constituição Federal da República em seu art. 5º, incisos LIV e LV, a seguir transcritos:

Art. 5º (omissis)

LIV – Ninguém será privado da liberdade ou de seus bens **sem o devido processo legal.**

LV - aos litigantes em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral são **assegurados o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.**" (grifamos).

O Princípio da legalidade é a forma de preservação da segurança. Tem-se que ao ser instituído em lei garante maior grau de segurança nas relações jurídicas. O princípio da legalidade, todavia, não significa apenas que a relação tributária é jurídica. A essencialidade desta relação é que seja regulada em lei, no sentido específico

O Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa ampliam a transparência administrativa, surgindo o princípio de justiça, proporcionando o equilíbrio entre as partes, tornando as defesas iguais, com decisões objetivas e concisas, conforme foi estabelecido pela vontade do legislador na elaboração da lei, supondo, assim, o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação.

O parágrafo único, do art. 142, do Código Tributário Nacional ao tratar do lançamento, como um ato vinculado à lei, preceitua:

142 – omissis

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

O crédito tributário constituído pelo lançamento há de ser perfeito quanto aos seus elementos constitutivos – fato gerador, sujeito passivo, matéria tributável, montante do tributo, disposição legal infringida, devendo a autoridade lançadora observar todos os requisitos legais quando do lançamento.

A Fazenda Pública, neste ato, representada pelas autoridades administrativas responsáveis pelo lançamento, deverá, em razão da natureza vinculante do ato, observar os ditames da lei, não havendo sequer margem para discricionariedade.

O lançamento do crédito tributário deve atender, ainda, a requisitos legais previstos na Lei municipal nº 1.697/83, em seus Artigos 76 e 77, dispõe textualmente:

M

Art. 76 - A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento.

Art. 77 - O auto de infração será lavrado no local da verificação e conterá:

- I. a qualificação do autuado;
- II. o local, a data e a hora da lavratura;
- III. a descrição do fato;
- IV. a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V. a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI. a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função.

Quanto a nulidade dos atos administrativos, o artigo 83, caput e inciso IV, do Regimento Interno do CARF-M assim dispõe:

“Art. 83. São nulos os atos administrativos que desatendam os pressupostos legais e regulamentares de sua edição, ou os princípios da Administração Pública, especialmente nos casos de:

.....
IV – inobservância de formalidades processuais previstas no **Processo Administrativo Fiscal**, e neste Regimento. (grifei).
.....

No que se refere a necessidade de correção na lavratura do Auto de Infração, o Decreto nº 681/1991 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal no âmbito do município de Manaus – PAF), assim determina:

Art. 17 – Verificado erro na aplicação de 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.** (grifamos)

No caso em questão, verifica-se que, houve afronta ao artigo acima destacado, uma vez que, após a ter sido cientificada da lavratura do TRAI nº 255/2021, não foi reaberto novo prazo para que a empresa autuada oferecesse a impugnação.

Pelo contrário, começou a contar o prazo para que a empresa autuada oferecesse o recurso voluntário, em face da decisão proferida, antes mesmo da lavratura do TRAI, operando-se assim, uma clara supressão de instância do contencioso administrativo por parte da primeira instância administrativa.

Sobre o tema, vale trazer ao debate o entendimento adotado por Demócrito Reinaldo, ex-ministro do Superior Tribunal de Justiça – STJ, que assim declara:

A supressão de instância, sua consequência concreta, **constitui gravíssimo atentado contra as garantias processuais das partes, principalmente no que concerne ao direito de defesa.** A apreciação de questão não debatida subverte o iter processual, apanha a parte adversa de surpresa e cria para esta Corte o ônus de conhecer tema jurídico inédito. (grifo no original)

M

No caso em julgamento, restou comprovado que, não foi observado o trâmite regular do processo, infringindo o princípio do Devido Processo Legal, tendo sido cerceado a recorrente o direito ao contraditório e da ampla defesa.

Desta forma, considerando em todos os seus fundamentos, o Parecer nº 029/2022 – CARF-M/RF/2ª Câmara, **VOTO** pela **NULIDADE** da Decisão Primária e devolução dos autos à Primeira Instância administrativa, para as providências indispensáveis ao refazimento da instância suprimida.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 03 de maio de 2023.



MÁRCIO DE VASCONCELOS PAIVA
Conselheiro Relator