



Acórdão n.º 073/2023 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 11 de dezembro de 2023

Recurso n.º 628/2022 – CARF-M (A. I. I. n.º 20165001065)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **SAMSUNG SDS LATIN AMÉRICA SOLUÇÕES EM TECNOLOGIA LTDA.**

Relator: Conselheiro **ERIVALDO LOPES DO VALE**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA FONTE DO ISSQN. SERVIÇOS DE CAPATAZIA (SUBITEM 20.01 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI MUNICIPAL Nº 714/2003). AFRONTA AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. INOBSERVÂNCIA AO ARTIGO 16, INCISO III, DO DECRETO Nº 681/1991. MANUTENÇÃO DA DECISÃO PROFERIDA EM PRIMEIRO GRAU. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **SAMSUNG SDS LATIN AMÉRICA SOLUÇÕES EM TECNOLOGIA 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 20165001065**, de 13 de dezembro de 2016, 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, 11 de dezembro de 2023.


ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA

Presidente


ERIVALDO LOPES DO VALE

Relator


ANA BEATRIZ DA MOTTA PASSOS GUIMARÃES

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, IVANA DA FONSECA CAMINHA e ROBERTO SIMÃO BULBOL.



RECURSO Nº 628/2022 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 073/2023 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2017.11209.12628.0.001077
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165001065
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: SAMSUNG SDS LATIN AMÉRICA SOLUÇÕES EM TECNOLOGIA LTDA.
RELATOR: Conselheiro ERIVALDO LOPES DO VALE

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pelo Órgão Julgador de Primeiro Grau contra a **DECISÃO Nº 168/2020 – DIJET/DETRI/SEMEF**, a qual decidiu pela **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165001065**, lavrado contra **SAMSUNG SDS LATIN AMERICA SOLUÇÕES EM TECNOLOGIA LTDA.**, decorrente de designação de **AÇÃO FISCAL DAF 1 Nº 45/2016**, de 13 de dezembro de 2016, em razão do sujeito passivo por substituição, fiscalizado no período de **JANEIRO/2013 a JULHO/2016**, ter deixado de reter e recolher o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, incidente sobre serviços de THC/capatazia e outros serviços portuários tipificados no subitem 20.01 da Lista de Serviços, anexa à Lei nº 714/2003, infringindo, conforme consta do Auto de Infração e Intimação, o Artigo 2º, inciso XXVII, 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 1.420/2010 combinado com o Artigo 2º, da mesma Lei, e Artigo 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\$ 443.050,39 (Quatrocentos e quarenta e três mil, cinquenta reais e trinta e nove centavos), equivalentes a 4.765,52 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

A contribuinte tomou ciência da autuação em 14 de dezembro de 2016, e em sede juntou documentos de fls. 14/35. Dentre as razões da Impugnação, apresenta:

- No curso de suas operações, a Impugnante realizou a contratação de empresa estrangeira para a realização de serviço de transporte de cargas de seus clientes entre os portos de várias partes do mundo direcionados ao Porto de Manaus. A participação da Impugnante na operação é tão somente a de contratar o armador, a pedido de terceiros, para realizar a referida atividade.
- Ao aportar na cidade de destino, todos os serviços inerentes à operação de descarga e armazenagem são realizados pelo Operador Portuário – que, desde já, frise-se não ser a Impugnante, e que é contratado diretamente pelo Armador - para, posteriormente, as mercadorias seguirem ao seu curso final.
- A Lei nº 714/2003, que dispõe acerca do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, em consonância com a Lei Complementar nº 116/2003,



inclui na sua Lista de Serviços, que constituem os fatos geradores da imposição deste tributo, dentre outras atividades, o serviço de capatazia.

- Com base no referido diploma legal, a autoridade municipal entendeu por certo autuar a empresa Impugnante, na condição de contratante dos serviços prestados pelos armadores internacionais, no sentido de cobrar-lhe a ausência de retenção do ISS supostamente incidente sobre o ressarcimento feito a estes "Contratados", a título de "THC" ou ressarcimento de "Capatazia": cobrado em conjunto com o Contrato Internacional de Transporte de Cargas, comercialmente conhecido como "Bill of Landing" ou apenas "BL".

- Não satisfeitos em comparar, equivocadamente, o THC a itens da Lista de Serviços tributados pelo ISS, a autoridade ainda entendeu por qualificar a empresa Impugnante como substituta tributária, sem se ater à literalidade da Lei nº 1.089/2006.

- Nos termos do Artigo 22 da Constituição Federal, compete privativamente à União legislar sobre as diretrizes da política nacional de transportes, sobre navegação marítima e o regime dos portos. Em regulamentação à Norma Constitucional sobreveio a Lei nº 12.815/2013 - Lei dos Portos - que, em seu Artigo 2º, XIII, define a figura do Operador Portuário, como aquele que presta o trabalho portuário propriamente dito:

Art. 2º. Para os fins desta Lei, consideram-se:

[...]

XIII - operador portuário: pessoa jurídica pré-qualificada para exercer as atividades de movimentação de passageiros ou movimentação e armazenagem de mercadorias, destinadas ou provenientes de transporte aquaviário, dentro da área do porto organizado.

- Para auxiliar no controle de tais atividades, foi editada a Lei 10.233/2001 que criou a Agência Nacional dos Transportes Aquaviários - ANTAQ, cujo objetivo é disciplinar a exploração da infraestrutura portuária. O seu Regulamento (ANTAQ nº 2.389/2012) é a norma que define os conceitos de Cesta de Serviços (Box Rate) e de Taxa de Movimentação no Terminal (o próprio THC):

(...)

Art. 3º A Taxa de Movimentação no Terminal (Terminal Handling Charge - THC) poderá ser cobrada pela empresa de navegação, diretamente do exportador, importador ou consignatário, conforme o caso, a título de ressarcimento das despesas assumidas com a movimentação das cargas pagas ao operador portuário, ou seja, a Cesta de Serviços (Box Rate).

- Pode-se verificar, assim, que as atividades realizadas (mediante o pagamento da THC) não são prestadas pela empresa transportadora, mas sim pelo Operador Portuário ao Armador, tendo em vista que se trata de prestação de serviços havidos entre o costado do navio e a pilha de armazenagem de contêineres.



- Adicionalmente, importante destacar que, por questões comerciais inerentes à atividade, os Armadores internacionais negociam o valor destes serviços, diretamente com o operador portuário, pagando-lhes diretamente e, posteriormente busca junto ao consignatário da mercadoria, o ressarcimento destes dispêndios.
- A relação jurídica em que consiste a atividade dos serviços portuários (realizados pelo operador) e o respectivo pagamento da THC (realizado pelos armadores) dá-se exclusivamente entre estes, não existindo qualquer conexão dessa relação jurídica com as empresas de logística, que são apenas contratantes dos serviços dos Armadores.
- É com base nos conceitos acima que fica clara a necessidade de se entender que os valores pagos a título de THC, por si só, não se confundem com qualquer espécie de serviço, muito menos com um valor que constitua responsabilidade tributária desta Impugnante, pois a relação jurídica per si sequer abrange as empresas de logística, envolvendo tão somente os armadores e os operadores portuários. Ato reflexo, improcedente qualquer cobrança a título de ISSQN para esta Impugnante. Nos termos do Artigo 2º do Regulamento supracitado, como já visto, a definição de THC passa pelo "ressarcimento do preço cobrado"; portanto, confere ampla liberdade negocial/contratual aos agentes econômicos envolvidos, sem transferir a posição de prestador ou de tomador dos serviços portuários.
- Pelo já exposto anteriormente, verifica-se que o tomador do serviço indicado no dispositivo legal sempre será o armador e não qualquer empresa Logística, tal qual a Impugnante.
- Na operação armador ↔ operador logístico, da qual a empresa Impugnante faz parte, tem-se que não há fato gerador do ISS, uma vez que não se trata de serviço de capatazia – como foi, equivocadamente, entendido pelo fiscal municipal – mas tão somente de ressarcimento prestado por uma pessoa jurídica a outra, em razão dos gastos observados na liberação da mercadoria dos terminais portuários.
- Nessas operações, tem-se como documento comprobatório para formalizar a atividade, o "Bill of Lading" (BL).
- Somente ocorre o fato gerador do tributo municipal – ISS, na relação armador ↔ operador portuário e, ao que se sabe, a referida operação é devidamente assumida pelo verdadeiro sujeito passivo da relação, qual seja o próprio sujeito operador dos terminais portuários.
- Por se tratarem de Notas Fiscais de Serviços prestados pelo Operador Portuário ao Armador, a Impugnante não possui acesso à essas evidências para comprovar o efetivo faturamento dos serviços portuários compreendidos no Auto de Infração aos respectivos Armadores, únicos emissores dos documentos de embarque ("Bill of Lading").
- Com isso a não apresentação destes documentos aos autos violará o contraditório, ampla defesa e, sobretudo, impedirá que se demonstre a realidade fática que se apresenta nesta relação. Portanto, é imperioso a necessidade de observância destes



princípios administrativos, os quais se encontram garantidos nos termos do Artigo 5º, inciso LV, CF/88, "*in verbis*":

Diante do todo o exposto, requer a Impugnante que:

I) A presente Impugnação seja regularmente recebida e processada, com efeito suspensivo, na forma do Artigo 80, da Lei nº 1.697/1983 (Código Tributário do Município de Manaus), observada a tempestividade nos termos dispostos acima; II) Seja o Auto de Infração e Intimação julgado totalmente improcedente.

DA RÉPLICA FISCAL:

Em Réplica, às fls. 91 a 93, o Auditor Fiscal autuante, após expor as motivações do Auto de Infração e Intimação e as alegações da Impugnante, apresenta suas contrarrazões, "*in verbis*":

❖ Após análise do Processo de Impugnação do Auto de Infração e Intimação nº 20165001065, lavrado em 13 de dezembro de 2016, tenho a informar o que segue:

❖ O contribuinte acima qualificado não efetuou a retenção na fonte dos prestadores de serviços de CAPATAZIA e o não recolhimento do ISSRF devido quando da realização dos serviços portuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres - Item 20.01, da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e Lei Municipal nº 714/2003, no período de JAN/2013 a 07/2016. Motivo pelo qual foi lavrado o presente Auto de Infração, sobre o movimento I, Econômico Tributável calculado sobre os valores pagos pelo contribuinte aos seus prestadores de serviços a título de THC/CAPATAZIA, com o intuito de burlar o fisco municipal. Os quais foram utilizados somente nota de débito, sem a devida emissão de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica. Os valores foram informados pelo próprio contribuinte, o qual incide o valor de 4% a título de ISSRF, de acordo com a tabela anexa que faz parte integrante desse Auto. Termo de Início de Ação Fiscal nº 136591, de 19/08/2016, autorizado pela Designação de Ação Fiscal nº 475/2016 – DIFIS/SEMEF.

❖ Portanto, o referido Auto de Infração foi necessário e oportuno, sendo lavrado de acordo com os dispositivos legais pertinentes, uma vez que o contribuinte deixou de atender o cumprimento de obrigação tributária municipal vigente.

❖ Todas as informações foram levantadas através de documentos contábeis e fiscais fornecidas pela própria autuada. Durante todo o procedimento administrativo fiscal, o relacionamento durante o procedimento administrativo fiscal, foi com os responsáveis pelos departamentos financeiro, contábil e fiscal da autuada. Foram utilizados durante todo o procedimento, os relatórios do sistema GISSONLINE, que é utilizado pela autuada e pela SEMEF, possibilitando dessa forma, total clareza e objetividade nos levantamentos técnicos, plenamente acompanhados pelo Gerente Financeiro e o Contador da autuada.



❖ Durante quase 90 dias, todas as dúvidas da autuada foram esclarecidas e também foram atendidas todas as solicitações de esclarecimentos. Os valores e os períodos estão bem claros e definidos através da listagem apresentada pela própria autuada, nas quais constavam todos os contratos de serviços tomados.

❖ Portanto, não resta a menor dúvida em relação aos valores, contratos e datas que ocorreram os fatos geradores que ensejaram o referido Auto de Infração. Pois se assim não fosse, como a autoridade fiscal teria chegado aos valores devidos que integram o referido Auto em questão.

❖ Posso afirmar com toda certeza possível, que todos os contratos identificados e incluídos no presente Auto, foram bem esclarecidos com os gestores financeiro e contábil da autuada, não restando a menor dúvida em relação aos mesmos. Caso contrário eles não teriam dado ciência no referido Auto.

❖ Diante do exposto, contraponho-me ao Recurso do Impugnante, considerando que a ação dessa autoridade fiscal, foi baseada nos ditames legais da Lei Complementar nº 116/2003 e Lei Municipal nº 714/2003, que regulamentam a cobrança e a incidência do ISSQN.

❖ Considerando que todos os procedimentos realizados atenderam o que determina a legislação vigente, que os levantamentos realizados que ensejaram a constatação das infrações que levaram a lavratura do referido Auto de Infração e Intimação nº 201650001065, foram perfeitas e não causaram nenhum comprometimento ao procedimento administrativo fiscal.

❖ Ratifico na íntegra o teor do referido Auto de Infração e Intimação, sendo favorável ao conhecimento do presente recurso administrativo e pelo total indeferimento do pleito do requerente.

Sobreveio então a Decisão Primária que julgou o Auto de Infração, **1)** acolher a petição impugnatória, por tempestiva e **2)** no Mérito, julgar **NULO o AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165001065**, de 13 de dezembro de 2016 determinado na fl. 105 da Decisão.

Seguindo o trâmite regular do processo, o ilustre Representante Fiscal, emitiu o **PARECER Nº 066/2020 - CARF-M/RF/1ª Câmara**, fls. 113/116, opinando pelo **CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão de Primeiro Grau pela **NULIDADE** da autuação com o conseqüente **CANCELAMENTO** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165001065**.

É o Relatório.



Antes de adentrar a análise do 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.

Reconhece-se o acerto do entendimento exposto pelo Órgão Julgador Primário, não merecendo a Decisão recorrida qualquer tipo de reparo.

Como corretamente estabelecido no Auto de Infração e Intimação, a aplicação da penalidade ou multa por infração, está prevista no Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, com redação dada pelo Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010, combinado com o Artigo 2º, da mesma Lei, e Artigo 106, II, “c” do CTN, “*in verbis*”:

Lei nº 254/94:

“Art. 30. Quando apurado por meio de ação fiscal, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN será lançado conjuntamente com a multa por infração de: I - 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido e não recolhido no prazo legal, aplicável ao prestador e ao tomador de serviços, neste caso quando não retido o imposto, se obrigatório, nos termos da legislação municipal;”

CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

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 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. (o grifo não consta do original).

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;

(...).



Ao que foi exposto até agora, observa-se na "Ocorrência Verificada" do Auto de Infração e Intimação, que o Auditor Fiscal autuante, embora tenha descrito (THC/capatazia) os serviços tomados e os subsumido ao subitem 20.01 da Lista de Serviços aprovada pela Lei Municipal nº 714/2003, deixou, contudo, de identificar e juntar os documentos a partir dos quais se constatou a ocorrência do fato gerador e a determinação ou quantificação da base de cálculo, em flagrante afronta aos princípios constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório e, especificamente, ao Artigo 142, do CTN e Artigo 36, inciso I, do PAF

Considerando o exposto, torna-se necessário reconhecer a nulidade do Auto de Infração e Intimação em discussão, deixando-se de analisar o Mérito, uma vez que ao não se determinar e comprovar a ocorrência do fato gerador, nada há a ser analisado, apresentando-se, neste caso, a incompatibilidade prevista no Artigo 41, do PAF: "*Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis.*"

Após análise da **DECISÃO** da Primeira Instância Administrativa **Nº 168/2020 - DIJET/DETRI//SEMEF**, que julgou como **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165001065**, de 13/12/2016, do Recurso de Ofício e pelo **PARECER Nº 066/2023 - CARF-M/RF/1ª Câmara**, do Representante Fiscal Junto ao CARF-M, concluo que os argumentos apresentados em ambos, são elucidativos e baseados na legislação municipal e tributária vigente.

Por todo o exposto **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **NÃO PROVIMENTO** do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão de Primeiro Grau pela **nulidade** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165001065**, de 13 de dezembro de 2016, lavrado contra **SAMSUNG SDS LATIN AMERICA SOLUÇÕES EM TECNOLOGIA LTDA.**

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 11 de dezembro de 2023.


ERIVALDO LOPES DO VALE

Conselheiro Relator