



Acórdão n.º 003/2024 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 05 de fevereiro de 2024

Recurso n.º 666/2022 – CARF-M (A. I. I. n.º 202200000043)

Recorrente: **HISAMITSU FARMACÊUTICA DO BRASIL LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Relator: Conselheiro **ROBERTO SIMÃO BULBOL**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ISSQN. IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. OFENSA AO ARTIGO 16, III, DO DECRETO Nº 681/1991 SEM CONFIRMAÇÃO. DESCRIÇÃO SUFICIENTE DOS FATOS GERADORES FISCALIZADOS. CESSÃO DE USO DE MARCAS E SINAIS DE PROPAGANDA. SUBITEM 3.02 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003. NATUREZA JURÍDICA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONFIRMADA POR PRECEDENTES DO STF. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. AUTUAÇÃO MANTIDA INTEGRALMENTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **HISAMITSU FARMACÊUTICA DO BRASIL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Conhecer e Negar Provedimento** ao Recurso Voluntário, **mantendo-se integralmente o Auto de Infração e Intimação nº 202200000043**, de 24 de fevereiro de 2022, 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 fevereiro de 2024.


ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA

Presidente


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, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, ERIVALDO LOPES DO VALE e IVANA DA FONSECA CAMINHA.



RECURSO Nº 666/2022 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 003/2024 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2022.11209.15494.0.015787
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202200000043
RECORRENTE: HISAMITSU FARMACÊUTICA DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro ROBERTO SIMÃO BULBOL

RELATÓRIO

HISAMITSU FARMACÊUTICA DO BRASIL LTDA., interpõe Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, contra a **DECISÃO Nº 026/2022 – GEJUT/DIJUT/SEMEF** que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202200000043**, de 24 de fevereiro de 2022, com ciência em 25 de fevereiro de 2022, lavrado em função da ausência de retenção na fonte e recolhimento do ISSQN incidente sobre a prestação de serviço tipificado no subitem **3.02** da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, referente ao período de **MARÇO e SETEMBRO/2018; ABRIL e SETEMBRO/2019 e ABRIL e SETEMBRO/2020**, consubstanciando infringência ao Artigo 6º, inciso I, da Lei nº 2.251/2017 c/c Artigos 38 e 39, do Decreto nº 3.725/2017, com penalidade prevista no Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, com redação dada pelo Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010, que estabelece multa de 50% sobre o valor do imposto não retido na fonte.

DAS ALEGAÇÕES DA AUTUADA EM SEDE DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA:

A empresa autuada, em sua Impugnação à Primeira Instância Administrativa, fez as seguintes alegações:

- Cerceamento do direito de defesa com afronta aos Princípios Constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa, pela ausência de:
 1. Demonstrativo analítico com a origem dos documentos a que se refere;
 2. Descrição de forma genérica dos fatos, conduta do sujeito passivo e os fundamentos que supostamente originaram o lançamento tributário, impossibilitando a identificação do fato a que se refere;
 3. Impossibilidade de acesso dos autos eletrônicos, supostamente cadastrados no DTE Municipal, não tendo como visualizar os documentos que fundamentaram o ato administrativo;
 4. Notória irregularidade na capitulação da norma supostamente violada pela autuada.



No mérito a Impugnante alega a inexistência da infração capitulada, visto que o contrato de uso de marca e sinais de propagando firmado entre a matriz e a coligada brasileira, tem por objeto o licenciamento do uso, puramente, sem qualquer tipo de prestação de serviço, mas sim obrigação de dar, portanto, não estando sujeito à incidência do ISSQN.

RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL:

Em obediência à alteração promovida pelo Decreto nº 5.290, de 12 de abril de 2022, no Artigo 32 do Decreto nº 681, de 11 de junho de 1991, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal – PAF do Município de Manaus, somente haverá a manifestação da Autoridade Fiscal autuante se os Julgadores de Primeira ou Segunda Instâncias Administrativas entenderem necessário à instrução do pleito, o que não ocorreu no presente caso.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU:

A Primeira Instância Administrativa, por meio da **DECISÃO Nº 026/2022** - **GEJUT/DIJUT/SEMEF**, e, usando das atribuições que lhe são conferidas pelo Artigo 86, inciso I, da Lei nº 1.697/1983, julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202200000043**, de 24 de fevereiro de 2022.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

Em seu Recurso Voluntário a este Conselho, a Recorrente sustenta o que segue:

- ❖ A ocorrência de cerceamento de defesa, pela falta de descrição dos fatos geradores fiscalizados, e, por erro na capitulação da infringência verificada;
- ❖ A inexistência da infração capitulada na autuação, posto que o licenciamento do uso de marca não caracteriza prestação de serviços, mas sim obrigação de dar, portanto, não se sujeitando à incidência do ISSQN.

DO PARECER DA REPRESENTAÇÃO FISCAL:

A ilustre Representante Fiscal por meio de seu **PARECER Nº 062/2023** - **CARF-M/RF/1ª Câmara**, opinou pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário interposto, a fim de que seja mantida integralmente a Decisão de Primeiro Grau pela procedência da autuação.

É o Relatório.

**V O T O**

Antes de adentrarmos na análise do Mérito da defesa apresentada, é imperioso proceder ao exame dos pressupostos procedimentais de admissibilidade e tempestividade do Recurso, ambos os quais entendo terem sido atendidos e comprovados no presente caso.

Em sede de preliminar, a Recorrente alega a ocorrência de cerceamento de defesa, situação que poderia acarretar nulidade formal insanável do Auto de Infração e Intimação, por descumprimento de requisito do Artigo 16, inciso III, do Decreto Municipal nº 681/1991, pela ausência de descrição completa dos fatos geradores da obrigação.

Alegou, também, a nulidade do lançamento, tendo em vista a equivocada indicação, como fundamento legal da infringência verificada, o Artigo 39, do Decreto nº 3.725/2017.

Tal argumento não deve prosperar, visto que os requisitos necessários para a validade dos lançamentos de ofício efetuados por esta municipalidade, estão previstos na Lei nº 1.697/1983, em seu Artigo 77 – Código Tributário do Município de Manaus. Vejamos:

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

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

Parágrafo único – As omissões ou incorreções de auto não acarretarão nulidade, quando do processo constarem elementos suficientes para a determinação da infração.

Analisando os requisitos legais com a peça principal dos presentes autos, verifica-se que todos os elementos necessários para a validade do lançamento foram observados pela autoridade fiscal atuante, permitindo a identificação dos fatos fiscalizados e o pleno exercício do contraditório pela Recorrente.

Quanto a argumento referente à nulidade por inadequação da menção do Artigo 39, do Decreto Municipal nº 3.725/2017, melhor sorte não assiste à Recorrente, visto que o referido Decreto visa regulamentar a Lei nº 1.090/2016, que institui a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e, dispondo sobre regra de recolhimento do ISSQN em seu Artigo 39:

Art. 39. O ISSQN referente à NFS-e será recolhido aos cofres municipais por meio de rede bancária autorizada, mediante Documento de Arrecadação Municipal – DAM, emitido por intermédio do Sistema de Gestão da NFS-e, vencível até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da apuração do tributo, observadas as regras dispostas neste Decreto.



Mesmo que a hipótese regida pelo Artigo 39 não se relacione diretamente com a infração relatada no Auto de Infração e Intimação em análise, ou seja, ausência de retenção e recolhimento de ISSQN incidente sobre a importação de serviços, não acarreta nenhum prejuízo, para a defesa da autuada, capaz de caracterizar a nulidade do lançamento.

Vejamos o que dispõe o Artigo 25, do Decreto Municipal nº 681/1991:

Art. 25. As irregularidades, incorreções e omissões diferente das referidas no artigo 23, não importarão em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Esta norma decorre da aplicação do Princípio da Instrumentalidade das Formas, previsto no Artigo 282, § 1º, do CPC, asseverando que a ausência de comprovado prejuízo não gera qualquer nulidade a ser declarada pela autoridade julgadora:

Art. 282. Ao pronunciar a nulidade, o juiz declarará que atos são atingidos e ordenará as providências necessárias a fim de que sejam repetidos ou retificados.

§ 1º. O ato não será repetido nem sua falta será suprida quando não prejudicar a parte. (Grifamos).

O Superior Tribunal de Justiça em casos análogos, também adota esse entendimento:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. INDICAÇÃO ERRÔNEA DO NÚMERO DA LEI APLICÁVEL. ANÁLISE PELO TRIBUNAL QUE CONSIDEROU MÍNIMO O ERRO E NÃO PREJUDICADO O DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE OMISSÃO. FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 463 E 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA.

1. Hipótese em que o Tribunal de origem analisou o auto de infração e concluiu que, apesar da indicação errônea da legislação aplicável, não houve prejuízo à defesa e, portanto, nulidade (pas denullité sana grief).

2. O agente fiscal indicou os artigos aplicáveis, mas, em vez de referir-se à Consolidação das Leis Tributárias do Município de São Luís (CLTMSP - Decreto 2.609/1982), citou a Lei 2.609/1982. De qualquer forma, "entre parênteses, fez menção expressa ao aludido Decreto e também no bojo da exposição do fato que deu origem ao auto de infração (...), indicou que a citada Lei encontra-se consolidada no texto do Decreto".

3. A Corte Estadual julgou a demanda e fundamentou adequadamente seu entendimento, o que afasta a alegada ofensa aos arts. 463, II, e 535, do CPC.

4. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp n. 819.011/MA, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 16/4/2009, DJe em 6/5/2009). (Nosso grifo).

Adotamos, ainda, conforme manifestação da Representação Fiscal deste CARF-M, a seguinte jurisprudência às fls. 327, reforçando o entendimento de que a alegação quanto ao Decreto nº 3.725/2017 não tem o condão de gerar qualquer nulidade apta a exigência fiscal:



PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO - IMPRECISÃO NA CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - ASSINATURA DE TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA - INTIMAÇÃO - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - FORMALIDADE - INEXISTÊNCIA DE NULIDADE SEM PREJUÍZO - IMPUGNAÇÃO - PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE - VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIUM - AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO - AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC.

1. Hipótese em que, ao longo do processo administrativo fiscal, a recorrente foi caracterizada ora como contribuinte solidária, ora como responsável solidária, não tendo sido mencionada expressamente no auto de infração, embora tenha assinado Termo de Sujeição Passiva Solidária.

2. Não obstante a inconsistência na qualificação específica da empresa em momentos distintos (contribuinte/responsável), o auto de infração determinou a intimação tanto do contribuinte quanto do responsável, o que é suficiente para suprir a exigência de que o sujeito passivo tenha ciência do ato administrativo.

3. A formalidade é característica do processo administrativo fiscal, mas não há nulidade sem que tenha havido prejuízo, o qual, no caso, consistiria na supressão da oportunidade de apresentar impugnação. E o prejuízo foi afastado exatamente pela apresentação da impugnação.

4. Não é relevante a ausência de considerações sobre o lançamento tributário na impugnação, pois a abrangência da defesa deduzida é determinada pela impugnante. Incide no processo administrativo o princípio da eventualidade. Se não observado, impossibilita seja dada à impugnante outra oportunidade para sanar dificuldade imposta por sua própria conduta (venire contra factum proprium).

5. Inviável o conhecimento do dissídio jurisprudencial pela ausência de cotejo analítico, que não se satisfaz com a transcrição de ementas.

6. Não houve violação do art. 535 do CPC quando o acórdão recorrido apresenta fundamentos suficientes para formar o senu convencimento e refutar os argumentos contrários ao seu entendimento.

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp n. 949.959/PR, relatora Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 10/11/2009, DJe de 19/11/2009).

Quanto à apreciação do Mérito, reforçamos a manifestação da Representação deste CARF-M, que corretamente trouxe jurisprudência acostada às fls. 329/330, demonstrando que a alegação de não se tratar de prestação de serviço na hipótese em julgamento não deve prosperar, uma vez que o licenciamento de uso de marcas apresentaria natureza jurídica de obrigação de dar não é amparada pela mais recente jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que reafirmou a constitucionalidade do subitem 3.02 da Lei Complementar nº 116/2003, conforme se pode verificar nos seguintes Acórdãos:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ISS). INCIDÊNCIA SOBRE CESSÃO DE DIREITO DE USO DE



MARCA. ITEM 3.02 DA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR N. 116/2003. 1. É constitucional a questão alusiva à incidência do imposto sobre serviços (ISS) sobre cessão de direito de uso de marca. 2. Repercussão geral reconhecida.

(RE 1348288 RG, Relator(a): NUNES MARQUES, Tribunal Pleno, julgado em 14/04/2022, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-104 DIVULG 17-05-2023 PUBLIC 18-05-2023).

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS: INCIDÊNCIA SOBRE CESSÃO DE DIREITO DE USO DE MARCA. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.

(ARE 1224310 AgR, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Segunda Turma, julgado em 21/02/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-044 DIVULG 03-03-2020 PUBLIC 04-03-2020).

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN. INCIDÊNCIA SOBRE CESSÃO DE DIREITO DE USO DE MARCA. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. I - Conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, incide ISSQN sobre cessão de direito de uso de marca. II - Agravo Regimental a que se nega provimento.

(ARE 1340196 AgR, Relator(a): RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 28/03/2022, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-065 DIVULG01-04-2022 PUBLIC 04-04-2022).

Após análise de todas as alegações recursais, verifica-se que não houve comprovação das mesmas, confirmando-se, portanto, a materialidade da infração atribuída à Recorrente, sendo necessário a manutenção da Decisão ora recorrida, em todos os seus termos.

Diante do que foi exposto e de tudo que dos autos constam, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do presente Recurso Voluntário no sentido que seja mantido integralmente o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202200000043**, de 24 de fevereiro de 2022.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 05 de fevereiro de 2024.

ROBERTO SIMÃO BULBOL
Conselheiro Relator