



Acórdão n.º 004/2024 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 21 de fevereiro de 2024

Recurso n.º 173/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20115000592)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **SONY DADC DO BRASIL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO VÍDEO-FONOGRÁFICA LTDA.**

Relatora: Conselheira **SARAH LIMA CATUNDA**

**TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ISSQN. AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO E DEMONSTRAÇÃO ADEQUADAS DOS FATOS GERADORES IMPONÍVEIS. DECURSO DO PRAZO DECADENCIAL. VÍCIO SUBSTANCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **SONY DADC DO BRASIL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO VÍDEO-FONOGRÁFICA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda 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 20115000592**, de 25 de agosto de 2011, tendo sido ratificada a Decisão proferida em sede de Primeiro Grau, 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, 21 de fevereiro de 2024.

**FRANCISCO MOREIRA FILMO**

Presidente

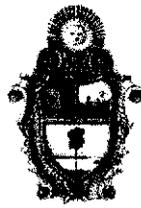
**SARAH LIMA CATUNDA**

Relatora

**EDUARDO BEZERRA VIEIRA**

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO RODRIGUES DE SOUZA, JULIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA, REGINA CÉLIA PEREIRA FILGUEIRAS- e PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO.



**RECURSO Nº 173/2021 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 004/2024 – SEGUNDA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2011/2967/3446/00596**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000592**  
**RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**INTERESSADA: SONY DADC DO BRASIL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E**  
**DISTRIBUIÇÃO VÍDEO-FONOGRÁFICA LTDA.**  
**RELATORA: Conselheira SARAH LIMA CATUNDA**

### **RELATÓRIO**

A **PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA**, fundamentada no Artigo 85, da Lei nº 1.697/1983, recorre de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, da **DECISÃO Nº IS044/2023 – GEJUT/DIJUT/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos do **PROCESSO FISCAL Nº 2011/2967/3446/00596**, que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000592**, de 25 de agosto de 2011, assim como os TRAIs N<sup>os</sup> **066/2012**, de 30/08/2012; **231/2021**, de 29/04/2021 e **290/2023**, de 26/01/2023, uma vez que o valor do crédito tributário desonerado ultrapassa o limite de alçada do referido Órgão Julgador, equivalente a 100 UFMs.

O Auto de Infração e Intimação fora lavrado contra **SONY DADC DO BRASIL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO VÍDEO-FONOGRÁFICA LTDA.**, em razão do sujeito passivo por substituição tributária não ter retido e recolhido o ISSQN incidente sobre os serviços de cessão de direito de uso de marcas patrimoniais, tipificado no subitem 3.02 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 714/2003, infringindo, conforme consta do Auto de Infração, o Artigo 2º, inciso II, 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 c/c 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\$ 101.981,16 (Cento e um mil, novecentos e oitenta um reais e dezesseis centavos), equivalentes a 1.537,25 Unidades Fiscais do Município – UFMs, valor este retificado por meio do **TRAI Nº 66/2012** para 1.583,7576 UFMs.

#### **IMPUGNAÇÃO:**

A autuada, em sede de Impugnação, fls. 7/50, traz como razões de defesa as seguintes alegações, em síntese:



I - Nulidade do Auto de Infração por ausência de clara indicação dos fatos motivadores da exação, bem assim como da origem dos valores que compõem sua base de cálculo;

II - Que a cessão de direito de uso de marcas não constitui serviço, escapando da incidência do ISS;

III - A inconstitucionalidade da cobrança de ISS na importação de serviços; e,

IV - A natureza confiscatória (inciso IV, do Artigo 150, da Constituição Federal) da multa de 50% sobre o valor do imposto devido.

**DA RÉPLICA FISCAL:**

Contestando as argumentações apresentadas pela autuado, a Autoridade Fiscal, em sua Réplica, fls. 157/161, manifesta-se favorável ao Auto de Infração e Intimação, em síntese, conforme a seguir:

1. O contribuinte apresentou cópia de todas as operações relativas à remessa de pagamentos ao exterior e os números fornecidos por ele confirmaram o relatório da Receita Federal;

2. A autuada elaborou planilhas em que demonstra os valores remetidos ao exterior por ano e por natureza de operação, separando-os em três grupos: o primeiro, indicando todas as operações; o segundo, indicando aquelas operações em que a Impugnante admite a incidência e; o terceiro indicando operações em que não admite a incidência;

3. O próprio contribuinte elaborou a planilha que resultou na lavratura do Auto de Infração e Intimação.

4. Não cabe a autoridade autuante perquirir e/ou questionar se as atividades constantes da Lista de Serviços, aprovada pela Lei Complementar nº 116/2003, se referem a obrigação de fazer ou obrigação de dar. O que cabe é verificar se ocorreu, no mundo material, a hipótese de incidência do ISSQN prevista em lei, apurar o imposto devido e efetuar o lançamento;

5. Identificou-se o fato gerador como sendo o subitem 3.02 (licenciamento ou cessão de uso de marcas e sinais de propaganda) da Lista de Serviços acima mencionada, aspecto que pode ser constatado no próprio contrato de câmbio firmado pelo contribuinte, constante dos autos;

6. Quanto à alegada inconstitucionalidade, cabe observar que a Lei Complementar nº 116/2003 e a Lei Municipal nº 714/2003 preveem a cobrança do ISSQN



sobre operações de importação de serviços, portanto apenas aplicou-se a legislação em questão.

Ante o exposto, requer a manutenção do Auto de Infração e Intimação.

Em seguida, lavrou-se o **TRAI Nº 66/2012** (fls. 162/185) apenas para refletir os meses de pagamento, no ano de 2010, dos royalties. Na ocasião, aportaram aos autos os contratos de câmbio correlatos — fls. 186/216.

Referido TRAI fora impugnado pela autuada — fls. 219/241.

Sobreveio Decisão nº 203/2018, proferida em 31/08/2018, que julgou Procedente o Auto de Infração e Intimação nº 20115000592, com as retificações promovidas pelo TRAI de nº 66/2012 e estabeleceu ainda a retificação da Infração: *"Artigo 2º, inciso II, da Lei 1089/06, que obriga o Contribuinte Substituto a reter na fonte, no ato do pagamento, o valor do imposto Sobre Serviços devido pelos serviços tomados", para o "Art. 6º, inciso I, da Lei Municipal nº 714/03"*.

A Primeira Instância Administrativa determinou ainda que a retificação da infração deveria ser promovida imediatamente e cientificada ao contribuinte juntamente com a Decisão proferida, em obediência ao Princípio da Supremacia e Indisponibilidade do Interesse Público, e ao Artigo 23, combinado com Artigo 25, ambos do PAF.

Ocorre que a autuada fora regularmente notificada em 18/09/2018 somente da Decisão primária, tendo tempestivamente interposto Recurso Voluntário por meio do SIGED sob nº 2018.11209.12613.0.050059, em 17/10/2018.

Em 29/04/2021, a correção proposta pela Decisão primária fora implementada por meio do **TRAI Nº 231/2021** (fls. 269), sem que se conferisse oportunidade de impugnação à autuada.

Em seu Recurso, a Recorrente reiterou os argumentos listados na Impugnação ao órgão de Primeira Instância e solicitou que fosse dado provimento integral ao Recurso Voluntário, com a improcedência de todos os termos do Auto de Infração e Intimação nº 20115000592, assim como do TRAI nº 66/2012, e o consequente arquivamento do Processo Administrativo por insubsistência.

O ilustre Representante Fiscal, às fls. 461/467, opinou pela nulidade da Decisão primária e pelo retorno dos autos à Primeira Instância Administrativa para providências, nos termos da fundamentação, com a reabertura de prazo para a autuada se manifestar em sede de Impugnação sobre os termos contidos no **TRAI Nº 231/2021**, lavrado e cientificado ao contribuinte no dia 29/04/2021, sob pena de supressão do princípio do segundo grau de cognição, uma vez que a Decisão em sua fase dispositiva determina

Sh.



somente a faculdade da autuada recorrer da Decisão ao órgão de Segunda Instância, mesmo após a lavratura de TRAI, que no caso foi o de nº 232/2021, com a respectiva alteração da infringência.

Ao apreciar o Recurso Voluntário, este CARF-M, em linha com o Parecer nº 016/2022 (fls. 461/467) exarado pela Representação Fiscal, houve por bem declarar a nulidade da Decisão primária por ofensa aos Princípios Constitucionais do Devido Processo Legal Formal, do Contraditório e da Ampla Defesa com a devolução dos autos à Primeira Instância Administrativa para regular tramitação — consoante Acórdão nº 027/2022, Relatório e Voto de fls. 469/476.

Em nova Impugnação administrativa, argumentou a autuada, em resumo:

I - A alteração dos fundamentos jurídicos promovida pelo TRAI nº 231/2021, caracteriza novo lançamento tributário realizado mais de 5 anos após a ocorrência dos fatos impositivos, todos de 2010;

II - A impossibilidade de retificação do Auto de Infração por erro de direito — enquadramento da disposição legal infringida - ilegalidade operada pelo TRAI nº 231/2021 e TRAI nº 290/2023; e

III – Que a cessão de tecnologia (know-how) não configura prestação de serviço passível de tributação pelo ISS.

Diante dos fatos, a **DIVISÃO DE JULGAMENTO E ESTUDOS TRIBUTÁRIOS** exarou a **DECISÃO N° IS044/2023 - GEJUT/DIJUT/DETRI/SEMEF**, às folhas 537/545, declarando a **NULIDADE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO N° 20115000592**, de 25/08/2011, assim como os **TRAIs N°s 066/2012**, de 30/08/2012; **231/2021**, de 29/04/2021 e **290/2023**, de 26/01/2023, haja vista erro na capitulação da infringência, deficiência da motivação (comprovação do fato gerador do imposto) do ato administrativo do lançamento, inaplicabilidade do Artigo 173, inciso II, do CTN, por tratar-se de erros de natureza material e, conseqüentemente, impossibilidade de retificação das irregularidades em vista dos fatos geradores terem sido alcançados pela decadência anteriormente às tentativas de retificações dos referidos erros.

O ilustre Representante Fiscal, em seu **PARECER N° 065/2023 CARF-M/RF/2ª Câmara**, às fls. 554/559, opinou pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto pelo Órgão Julgador de Primeiro Grau, mantendo a Decisão de Primeira Instância Administrativa que julgou **NULO** o Auto de Infração e Intimação e o Crédito Tributário dele decorrente.

**É o Relatório.**

*Sel*

**V O T O**

O presente recurso de ofício tem como cerne a Nulidade do Auto de Infração e Intimação.

Observa-se que, no momento da lavratura da Decisão de nº 203/2018, fls. 242/259, a despeito da regular e apropriada declaração de nulidade da mesma pelo CARF-M, e, posteriormente, da lavratura do Despacho nº 225/2022, fls. 478/482, o julgador de Primeira Instância, a despeito da já existente interpretação "*a contrario sensu*" do Artigo 173, inciso II, do CTN, vislumbra fundamentos no PAF, então vigente, para retificação da irregularidade referente à capitulação da "infringência" e complementação da "Ocorrência Verificada", assim o fazendo nos referidos Despacho e Decisão.

As irregularidades ou erros apontados na Decisão e Despacho acima identificados, na realização do lançamento, são de natureza material, porque dizem respeito à capitulação da infringência ou fundamentação da autuação e motivação do ato administrativo do lançamento, aspecto que fundamenta a nulidade do lançamento, e, ao mesmo tempo, a inaplicabilidade, neste caso, visto que não se está frente a erros ou irregularidades de natureza formal ou procedimental, do saneamento e/ou retificação de tais irregularidades, com fundamento no Artigo 173, inciso II, do CTN, "*verbis*":

***Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:***

***II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.***

Observa-se pelo regramento acima, a determinação de "interrupção" do prazo decadencial relativamente a fatos geradores constantes de lançamentos com erro formal ou procedimental. Ao contrário, entretanto, o que se observa no presente caso é a impossibilidade do saneamento ou retificação dos erros e/ou irregularidades do lançamento questionado, apontados na Decisão e Despacho acima descritos, por serem de natureza material, visto que "*a contrario sensu*" do Artigo 173, inciso II, acima listados, os fatos geradores dele constantes foram alcançados pela decadência, na forma do Artigo 150, § 4º, do CTN, "*verbis*":

***Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.***

***§ 4º. Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.***

*Salle*



Em relação à decadência, frise-se que os fatos geradores — considerados no lançamento ora questionado, comprovadamente, conforme Contratos de Câmbio de nº 10/023760, de 29/01/10; 10/023767, de 29/01/10; 10/118202, de 14/12/10; 10/118200, de 14/12/10 e 10/121694, de 21/12/10 (fls. 186/216, Processo nº 2011/2967/3441/22027) ocorreram em **29/01/2010**, **14/12/2010** e **21/12/2010**, sendo, portanto, alcançado pela decadência, segundo o § 4º, acima listado, em **30/01/2015**, **15/12/2015** e **22/12/2015**, antes, portanto, das lavraturas do **TRAI nº 231/2021** de **29/04/2021**, cientificado em **29/04/2021** (fls. 269) e **TRAI nº 290/2023**, de **26/01/2023**, cientificado em **27/01/2023** (fls. 484/485).

Tal aspecto, qual seja, a impossibilidade de saneamento e/ou retificação das irregularidades relativas à capitulação da "Infringência" ou "Fundamentação da Autuação" constatadas no lançamento, ora questionado, por terem sido os fatos geradores alcançados pela decadência, ficou bem mais claro com o advento do novo PAT, ao prever que irregularidades referentes a "fundamentação da autuação" — como o é o apontado erro na capitulação da "Infringência" do Auto de Infração em discussão — está sujeita ao lançamento complementar integral (lançamento novo), na forma do Artigo 32, § 2º, inciso I, alínea "a" e § 2º, inciso II, da Lei Municipal nº 3.008/2023, "verbis":

*"Art. 32. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias realizadas no curso do processo, forem apuradas incorreções omissões ou inexatidões, de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será efetuado lançamento complementar por meio da lavratura de auto de Infração complementar ou de emissão de notificação de lançamento complementar, específicos em relação á matéria modificada. (Grifo nosso).*

*§ 1º. O lançamento complementar será formalizado nos casos:*

*I - em que seja aferível, a partir da descrição dos fatos e dos demais documentos produzidos na ação fiscal, que o autuante, no momento da formalização da exigência:*

*a) apurou incorretamente a base de cálculo do crédito tributário; ou,  
(...)*

*§ 2º. O auto de infração ou a notificação de lançamento de que trata o caput deste artigo terá o objetivo de:*

*(...)*

*II - substituir, total ou parcialmente, o lançamento original nos casos em que a apuração do quantum devido, em face da legislação tributária aplicável, não puder ser efetuada sem a inclusão da matéria anteriormente lançada."*

Conforme verificado nos autos, foi possível constatar erro na capitulação da infringência, deficiência da motivação (comprovação do fato gerador do imposto) do ato administrativo do lançamento, inaplicabilidade do Artigo 173, inciso II, do CTN, por tratar-se de erros de natureza material e, conseqüentemente, impossibilidade de retificação das irregularidades em vista dos fatos geradores terem sido alcançados pela decadência anteriormente às tentativas de retificações dos referidos erros.

*Seh*

**Semef**  
Secretaria Municipal



Prefeitura de

**Manaus**

Av. Japurá, 488, Centro, CEP 69025-020. Telefone: (92) 3215-4980

Diante do exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício e pela manutenção integral da Decisão, exarada em sede de Primeiro Grau que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000592**, de 25/08/2011 e demais retificações

**É o meu voto.**

**SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 21 de fevereiro de 2024.

**SARAH LIMA CATUNDA**

Conselheira Relatora