



Acórdão n.º 020/2024 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 27 de maio de 2024

Recurso n.º 045/2023 – CARF-M (A.I.I. n.º 202100004002)

Recorrente: **HITACHI ASTEMO MANAUS BRAKE SYSTEMS LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Relator: Conselheiro **PAULO RODRIGUES DE SOUZA**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA E ASSISTÊNCIA TÉCNICA. CONTRATO COMPLEXO. IRRELEVÂNCIA NA DISTINÇÃO ENTRE OBRIGAÇÃO DE FAZER OU DAR. PREVISÃO NO SUBITEM 17.01 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI Nº 714/2003. COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **HITACHI ASTEMO MANAUS BRAKE SYSTEMS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda 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 Infação e Intimação nº 202100004002**, de 03 de novembro de 2021, 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, 27 de maio de 2024.


FRANCISCO MOREIRA FILHO

Presidente


PAULO RODRIGUES DE SOUZA

Relator


EDUARDO BEZERRA VIEIRA

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SARAH LIMA CATUNDA, JULIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA, REGINA CÉLIA PEREIRA FILGUEIRAS e PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO.



RECURSO Nº 045/2023 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 020/2024 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2021.11209.12627.0.079189
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100004002
RECORRENTE: HITACHI ASTEMO MANAUS BRAKE SYSTEMS LTDA.
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro PAULO RODRIGUES DE SOUZA

RELATÓRIO

A **HITACHI ASTEMO MANAUS BRAKE SYSTEMS LTDA.** apresentou Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, contra a **DECISÃO Nº 040/2022 – GEJUT/DIJUT/SEMEF**, exarada nos autos dos Processos nºs **2021.11209.12627.0.079189** e **2021.11209.12613.0.085219**, fls. 129 a 142, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100004002**, lavrado contra a Recorrente no dia 03 de novembro de 2021, com ciência no dia 12 de novembro de 2021, por não ter recolhido o ISSQN (5%) referente ao serviços de fornecimento de tecnologia, subitem 17.01 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 714/2003, provenientes do exterior do país, nos meses de **AGOSTO** e **NOVEMBRO/2017**, sendo o movimento econômico tributável apurado com base nos contratos de câmbio e no contrato de fornecimento de informação técnica, disponibilizados pelo contribuinte, infringindo, conforme consta do Auto de Infração, o Artigo 6º, inciso I, da Lei nº 714/2003, 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 que determina a aplicação da multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido, resultando em um crédito tributário no valor de R\$ 357.117,23 (trezentos e cinquenta e sete mil, cento e dezessete reais e vinte e três centavos).

DA IMPUGNAÇÃO:

No dia 10 de dezembro de 2021, a empresa autuada protocolou a sua Impugnação, fls. 46 a 74, que arguiu, em síntese, o que segue:

I – Que é pessoa jurídica de direito privado devidamente inscrita no CNPJ/MF sob o nº 01.771.241/0001-05, Inscrição Municipal nº 7970401, estabelecida no Município de Manaus, Amazonas, na Rua dos Oitis nº 534, Distrito Industrial I, que tem por objetivo a fabricação, importação, exportação e comercialização de partes, peças e componentes de sistemas de freios para veículos de duas e quatro rodas e de produtos afins, de bens de capital e sobressalentes, materiais secundários, bens intermediários, e outros insumos ou produtos de motocicletas, ciclomoteres ou automóveis, podendo ainda, participar de outras sociedades, como sócia ou acionista;



II – Que para o exercício regular das suas atividades, celebrou, em 03/05/2012, contrato de Fornecimento de Informação Técnica com a NISSIN KOGYO CO. LTD. (NK), sociedade devidamente organizada de acordo com as leis do Japão;

III – Que, por meio desse contrato, a empresa japonesa transferiu à então Impugnante o direito de explorar informações técnicas necessárias para a fabricação e a comercialização dos produtos em território brasileiro;

IV – Que, para o direito, essas informações técnicas, apesar de intangíveis, não deixam de ser um bem como outro qualquer, passível de ser valorado e transacionado de forma onerosa e que ao ceder às informações técnicas, a “NK” é remunerada por meio de royalties, calculados à base de 5% sobre o preço líquido de venda de todos os produtos, peças de reposição e substituições;

V – Que, no procedimento fiscal para verificação do cumprimento de obrigações tributárias municipais relacionadas ao ISS, a fiscalização municipal entendeu que houve a falta de retenção e recolhimento desse imposto, relativamente à suposta importação de serviços previstos no subitem 17.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Municipal nº 714/2003, supostamente prestados por empresa localizada no exterior do país (“NK”), no período de agosto e novembro de 2017;

VI - Que o Contrato de Fornecimento de Informação Técnica firmado entre a “NK” e a Impugnante resultou apenas na transferência do “*know-how*” acumulado por aquela empresa localizada no exterior, por meio do fornecimento de desenhos e das Informações Técnicas escritas de que dispõe e relacionadas a determinados produtos, cuja exploração foi cedida à Impugnante, não tendo resultado em nenhuma “prestação de serviço de fornecimento de tecnologia” supostamente enquadrado no referido subitem 17.01 da Lista anexa à Lei nº 714/2003 que reproduz a Lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, de abrangência nacional;

VII – Que a fiscalização limitou-se apenas a indicar genericamente o subitem 17.01 da Lista anexa à Lei nº 714/2003, relativo à prestação de serviços de consultoria e assessoria, deixando de acostar aos autos os elementos que a levaram a essa conclusão, sem a perfeita identificação de qual seriam os elementos e o entendimento que sustentam a exigência;

VIII – Que o Auto de Infração não respeitou os pressupostos legais estabelecidos nos Artigos 79, da Lei nº 1.697/1983, e 16, do Decreto nº 681/1991, pois o ônus da prova, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação, incumbe à Fazenda de modo que não restou atendido tal requisito, sendo, portanto, nulo, por não ser claro e preciso o suficiente, não conter a motivação da autuação ou a devida averiguação da situação fática, bem como a perfeita indicação do dispositivo supostamente violado, de forma que cerceia a defesa da contribuinte;

IX – Que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município (CARF-M), em diversas situações similares já se posicionou pela necessidade de decretação de nulidade de autuações ante a ausência da devida comprovação do fato jurídico tributável;



X – Que a fiscalização, em momento algum comprovou qual foi o efetivo serviço prestado pela “NK” a então Impugnante, tendo baseado suas alegações em meras presunções e indicações totalmente genéricas;

XI - Que o contrato de regência da relação entre as partes não prevê a prestação de qualquer serviço, mas sim a mera transferência do “*know-how*” acumulado por aquela empresa localizada no exterior, por meio do fornecimento de dados, planilhas, desenhos, cálculos, moldes, fórmulas, necessários à industrialização dos produtos, e cuja exploração foi cedida à Impugnante;

XII – Que a incidência do ISS na importação de serviços afronta os três critérios da regra matriz desse imposto (a saber, material, pessoal e espacial);

XIII – Que a transferência à Impugnante do direito de explorar as informações técnicas que lhe possibilitem fabricar ou vender produtos em território brasileiro, assim como a remessa dos royalties correspondentes, não gera a obrigação de reter o valor correspondente ao ISS e de recolhê-lo à Prefeitura de Manaus;

XIV - Que tais situações não correspondem ao serviço indicado pela Fiscalização no Auto de Infração enquadrado no subitem 17.01 da Lista de Serviços (*“assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista; análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastro e similares”*), os quais teriam supostamente sido tomados, e nem configuram, sob qualquer prisma que se analise a matéria, hipótese de incidência do referido imposto municipal;

XV – Que a cessão de informações técnicas (*“know-how”*), objeto do contrato firmado, não se enquadra no item 17.01 da Lista anexa à Lei nº 714/2003, indicado pela Fiscalização no Auto de Infração, assim como não implica em qualquer obrigação de fazer, mas sim, obrigação de dar (no caso, um bem imaterial por natureza);

XVI – Que, portanto, o lançamento de ofício é nulo por inobservância da legislação aplicável e, no Mérito, 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;

XVII – Que, tendo restado evidenciada a manifesta falta de fundamento da acusação fiscal formulada, requer que, caso a peça acusatória em combate não seja declarada nula, seja ela integralmente cancelada com o acolhimento das razões de mérito suscitadas ou, ao menos, que se promova o cancelamento das exigências relativas aos períodos abrangidos pela decadência.

DA RÉPLICA FISCAL:

Por força do Decreto nº 5.290, de 12 de abril de 2022, que regulamentou o PAF do Município de Manaus, os julgadores de Primeira Instância consideraram não ser necessária para instrução do pleito, a manifestação do Auditor Fiscal autuante, motivo pelo qual, não houve emissão de Réplica Fiscal.

**DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA:**

O Julgador de Primeira Instância, por meio da **DECISÃO Nº 040/2022 – GEJUT/DIJUT/SEMEF**, fls. 129 a 142, proferida em 03/06/2022, julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100004002**.

Após análise dos pressupostos objetivos da defesa, o Julgador concluiu que foram atendidos todos os requisitos legais e considerou a Impugnação tempestiva.

Quanto aos requisitos de validade do Auto de Infração e Intimação, ressaltou que a capitulação legal da infringência e da penalidade, bem como a descrição da “Ocorrência Verificada” estão em conformidade com os fatos e normas vigentes, e que a autoridade administrativa, no seu poder-dever de lançar, está sujeita aos cumprimentos dos requisitos legais que estão contidos no Auto de Infração e Intimação. Destacou ainda em sua decisão que no Auto de Infração a empresa autuada foi devidamente qualificada, que foram perfeitamente discriminados o local, a data e o horário da lavratura do respectivo instrumento e que o fato foi claramente descrito no campo destinado à discriminação da ocorrência verificada, não procedendo, portanto, a alegação da Impugnante de nulidade do Auto de Infração e Intimação.

Quanto à determinação do sujeito passivo da obrigação tributária, destaca o Julgador de Primeira Instância, que o Artigo 6º, inciso I e § 1º, da Lei Municipal nº 714/2003, estabeleceu a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ISSQN ao tomador dos serviços importados e que, no caso de importação de serviços, o fato gerador é considerado ocorrido na data de fechamento do contrato de câmbio a partir do qual ocorre o pagamento ou o crédito contábil do serviço tomado do exterior. Logo, a cópia ou identificação do contrato de câmbio é elemento essencial e indispensável, não só para comprovação da ocorrência do fato gerador, mas também da sua materialidade (tipo de serviço) e determinação da base de cálculo. Assim, completou, que foram comprovadas as ocorrências dos fatos geradores do ISSQN em todos os seus aspectos, especificamente o material (ocorrência do fato gerador) e o quantitativo (determinação da base de cálculo), como determinado pelo § 1º, do Artigo 6º, da Lei Municipal nº 714/2003, e corroborado pelo Artigo 142, do CTN e pelo Artigo 36, inciso I, do PAF.

Acerca da base impositiva, alerta o Julgador de Primeiro Grau, que o Artigo 7º, da Lei Municipal nº 714/2003 determina que a base de cálculo do imposto seja o “preço do serviço”, ou seja, a base de cálculo do ISSQN deve corresponder aos valores líquidos remetidos ao exterior, constantes dos contratos de câmbio, acrescidos dos valores IRRF e/ou demais tributos, incidentes nas operações, recolhidos pela Contratante, por conta e ordem do prestador dos serviços, e descontados dos valores remetidos a título de pagamentos pelos preços dos serviços prestados.

Quanto à equivocada alegação de Inconstitucionalidade da cobrança do ISSQN, apesar de alegar a então Impugnante, secundada por abrangente doutrina e jurisprudência, que o conceito de serviço, abraçado pela Constituição Federal, aponta que a matriz de incidência constitucional do ISSQN só permite que tal imposto onere as obrigações que encerrem uma obrigação de fazer, nota-se que a atual jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), evoluiu, no sentido de abrigar um conceito amplo de



“serviço de qualquer natureza” para fins de incidência do ISS. Baseado na Ciência Econômica, tal conceito refere-se à atividade humana produtiva, voltada à satisfação de uma necessidade, que não se apresenta sob a forma de bem material, sendo de qualquer natureza, ou seja, qualquer forma ou espécie de venda de serviço, entendido como bem imaterial, como é o caso sob análise, referente ao fornecimento de tecnologia e “know-how”.

Por fim, em sua Decisão, o Julgador Primário concluiu pela **PROCEDÊNCIA** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100004002**, de 03/11/2021.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

No dia 06 de outubro de 2022 a **HITACHI ASTEMO MANAUS BRAKE SYSTEMS LTDA.** tomou ciência da **DECISÃO Nº 040/2022 – GEJUT/DIJUT/SEMEF** e no dia 03/11/2022 apresentou Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M.

Em seu Recurso Voluntário, fls. 202 a 250, a Requerente renova os fundamentos pedidos na Impugnação e reafirma:

I – Que o lançamento de ofício é nulo por inobservância da legislação aplicável;

II – Que 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;

III – Que as remessas de royalties objeto da presente autuação não se caracterizam como contraprestações por serviços tomados pela ora Recorrente, razão pela qual a exigência deve ser, de plano, cancelada;

IV – Que, considerando o contexto histórico jurisprudencial do próprio STF, não foi superada a dicotomia da definição do conceito constitucional de serviço voltado a obrigações de “dar” ou de “fazer” que sujeitariam determinada atividade à incidência do ISS, de modo que a transferência remunerada de dados de terceiros, ausente um efetivo esforço humano direcionado, não poderá ser tributada por esse imposto;

V – Que a cessão de informações técnicas (“know-how”), objeto do contrato firmado entre a ora Recorrente e sua controladora no Japão, não se enquadram no item 17.01 da Lista anexa à Lei nº 714/2003, indicado pela Fiscalização no Auto de Infração e mantido pela Decisão ora recorrida, assim como não implicam em qualquer obrigação de fazer, mas sim, obrigação de dar (no caso, um bem imaterial por natureza);

VI – Que o fornecimento de informações técnicas, know-how, tem por objetivo a transmissão de dados e informações técnicas, processos, projetos, desenhos, durante prazo determinado e mediante remuneração, não se tratando de qualquer tipo de



serviço de tecnologia, muito menos do serviço indicado genericamente no subitem 17.01, visto que a tecnologia fornecida, já é detida pelo seu titular e por ele utilizada em suas atividades regulares e, por força contratual, é cedida tal como foi desenvolvida, ou seja, sem qualquer adaptação ou modificação, como regra, para empresas do seu grupo econômico;

VII - Que discorda da ampliação da Lista de Serviços Tributáveis pelo ISS que está sendo admitida na Decisão recorrida, já que a da relação contratual não decorre qualquer atividade que reúne qualquer característica de serviços descritos na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, e, por consequência na Lista da legislação manauara;

VIII – Que, por fim, tendo restado evidenciada a manifesta falta de fundamento da acusação fiscal formulada, espera e requer o acolhimento de suas razões recursais para que, mediante reforma da Decisão recorrida, seja decretada a nulidade da peça acusatória, quando menos, seja ela integralmente cancelada com o acolhimento das razões de Mérito suscitadas.

O douto Representante Fiscal, às fls. 256 a 263, opina pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão de Primeiro Grau.

É o Relatório.

V O T O

No caso em julgamento, houve a lavratura do Auto de Infração e Intimação nº 202100004002 em 03/11/2021, com ciência da autuada no dia 12/11/2021. No dia 10/12/2021, de forma tempestiva, protocolou Impugnação ao citado Auto de Infração. A Decisão de Primeira Instância foi proferida no dia 03/06/2022 com ciência no dia 06/10/2022. No dia 03/11/2022, de forma tempestiva, a ora Recorrente protocolou o presente Recurso Voluntário a este CARF-M.

Em relação aos requisitos formais de admissão verificou-se que foram cumpridas as formalidades previstas na legislação que disciplina o Processo Administrativo Fiscal (PAF Municipal) e no Regimento Interno deste CARF-M, devendo, portanto, o Recurso em análise deve ser **CONHECIDO**.

Percebe-se que o presente Recurso Voluntário, assim como a Impugnação, se baseia na tese de que a “Transferência de Tecnologia” não se configura em uma obrigação de fazer, não podendo, por isso, ser considerado ocorrido o fato gerador do ISSQN. Alega a Recorrente que no contexto histórico jurisprudencial do próprio STF, não foi superada, ainda, a dicotomia da definição do conceito constitucional de serviço voltado a obrigações de “dar” ou de “fazer” que sujeitariam determinada atividade à incidência do ISS.



Alega ainda a Recorrente de que na cessão ou transferência de tecnologia não há prestação em favor de outrem com esforço físico ou psicológico, mas simplesmente o consentimento no uso de bens imateriais, além de afastar a possibilidade de enquadramento no subitem 17.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, sob a alegação de que o fornecimento de informações técnicas, de “know-how”, tem por objetivo a transmissão de dados e informações técnicas, processos, projetos, desenhos, durante prazo determinado e mediante remuneração, não se tratando de qualquer tipo de serviços de tecnologia, e que discorda da ampliação dos conceitos da Lista de Serviços tributáveis pelo ISS.

Constata-se nos autos, conforme também concluiu o Julgador de Primeira Instância e o douto Representante Fiscal, que restou comprovada a materialidade do fato gerador e que foram atendidos todos os requisitos material, pessoal, temporal e quantitativo na lavratura do Auto de Infração e Intimação nº 202100004002 de 03/11/2021, conforme disposto no Artigo 142, do CTN.

Em relação à afirmação da Recorrente de que o contrato de fornecimento de informação técnica não se enquadra como obrigação de fazer, por não haver prestação de serviço, e, portanto, inexistindo fato gerador do ISSQN, é razoável concluir que o Contrato de Fornecimento de Informação Técnica se insere no serviço de fornecimento de dados e informações de qualquer natureza. Além disso, mesmo que a sua natureza jurídica implique em uma obrigação de dar, estando previsto na lista de serviços, incidirá, portanto, o referido imposto.

Fundamenta esta linha de análise os julgados mais recentes do STF onde não se mostra mais relevante a discussão sobre a “obrigação de dar” e “obrigação de fazer”, valendo, para esses casos, apenas a aferição da existência ou não de prestação de serviços. Havendo prestação de serviços, ainda que haja fornecimento de bens, a tributação do ISS será devida.

Acrescenta-se ainda que o subitem 17.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e à Lei Municipal nº 714/2003, dispõem sobre a assessoria e consultoria sobre fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, conforme reproduzida a seguir:

17.01 - Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista; análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastro e similares.

Assim, a autuação foi enquadrada no item da Lista que dispõe sobre a assessoria e consultoria, com fornecimento de dados e informações de qualquer natureza.

Como já ressaltado, a atual jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) ampliou o conceito de “serviço de qualquer natureza” para fins de incidência do ISS, referindo-se à atividade humana produtiva, voltada à satisfação de uma necessidade, que não se apresenta sob a forma de bem material, sendo de qualquer natureza, ou seja, qualquer forma ou espécie de venda de serviço, entendido como bem imaterial, sendo

Semef
Secretaria Municipal



Prefeitura de

Manaus

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

irrelevante, portanto, para configurar a prestação do serviço a denominação que tenha sido dada ao serviço prestado.

Também considero que se mostraram presentes na autuação todos os elementos que compõem o fato gerador. O elemento material da obrigação se caracterizou pela prestação remunerada do serviço de transferência de dados ou informações (transferência de tecnologia), enquadrado no subitem 17.01 da Lei Municipal nº 714/2003 e da Lei Complementar nº 116/2003. Os demais elementos, subjetivo, temporal, espacial e quantitativo, se mostraram presentes na autuação como bem demonstrados no Parecer do douto Representante Fiscal.

Diante do exposto **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** do Recurso Voluntário por cumprir com as formalidades legais previstas na legislação que rege o PAF. Quanto ao Mérito, no entanto, **VOTO** pelo **IMPROVIMENTO** do referido Recurso, mantendo a Decisão Primária que julgou o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100004002**, de 03 de novembro de 2021, **PROCEDENTE**.

É o meu Voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 27 de maio de 2024.

PAULO RODRIGUES DE SOUZA
Conselheiro Relator