

Acórdão n.º 005/2020 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 25 de setembro de 2020

Recurso n.º 007/2010 – CMC (A.I.I. n.º 20073000136)

Recorrente: **GREE ELECTRIC APPLIANCES DO BRASIL LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Relator: Conselheiro **JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA**

**TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA DE ETIQUETAS (ITEM 77 DO DECRETO-LEI Nº 406/68 E SUBITEM 13.05 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003). NÃO EXIGÊNCIA DE NOTAS FISCAIS DO PRESTADOR DO SERVIÇO. ADI Nº 4389/DF. COMPOSIÇÃO GRÁFICA. PRECEDENTES JUDICIAIS CONSOLIDADOS PELA INCIDÊNCIA DO ICMS. RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E PROVIDO. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **GREE ELECTRIC APPLIANCES DO BRASIL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, Conhecer e Dar Provimento a Recurso Voluntário, **cancelando-se** o Auto de Infração e Intimação nº 20073000136, de 04 de junho de 2007, 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, 25 de setembro de 2020.

  
**FRANCISCO MOREIRA FILHO**

Presidente

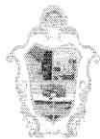
  
**JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA**

Relator

  
**IVSON COÊLHO E SILVA**

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR, ATALIBA DAVID ANTONIO FILHO e PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO.



**RECURSO Nº 007/2010 – CMC**  
**ACÓRDÃO Nº 005/2020 – SEGUNDA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2007/2967/3446/00540**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20073000136**  
**RECORRENTE: GREE ELECTRIC APPLIANCES DO BRASIL LTDA.**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**RELATOR: Conselheiro JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA**

### RELATÓRIO

A empresa **GREE ELECTRIC APPLIANCES DO BRASIL LTDA.** recorre a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município da **DECISÃO Nº 279/2009 – GCOF/DITR/DETRI/SEMEF**, a qual julgou **Procedente** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20073000136**, de 04 de junho de 2007, lavrado em decorrência de descumprimento de dever acessório, incidente sobre o suposto “**serviço**” tomado junto a empresa **MIKA INDÚSTRIA DE ETIQUETAS LTDA.**, relativos ao período de **AGOSTO/2002** a **OUTUBRO/2003**, por decorrência da aplicação de infração prevista no Artigo 17, da Lei nº 254/1994.

O Auto de Infração e Intimação em referência foi lavrado pelas Senhoras Auditoras de Tributos Municipais em face da ocorrência assim por elas relatada: “(...) o contribuinte acima qualificado aceitou documentos fiscais não autenticados pelo Fisco Municipal (Notas Fiscais de Venda de Mercadoria da empresa MIKA Ind. de Etiquetas Ltda.), referente ao período de agosto de 2002 a outubro de 2003, conforme relação anexa, infringindo assim a legislação vigente, razão pela qual está sendo autuado (...)”. Foram juntados como documentos complementares ao Auto de Infração e Intimação um Quadro Demonstrativo indicativo das Notas Fiscais “**não autenticadas**” segundo o agente público.

Em resumo, a Recorrente alega em seu Recurso, datado de 05 de julho de 2007, ao CMC que o Auto de Infração e Intimação a seu ver deva ser julgado improcedente uma vez que não houve qualquer forma de vínculo de prestação de serviço entre as empresas em questão e sim. E tão somente, **a aquisição de embalagens para compor o seu processo fabril**, fornecidas por indústria amazonense igualmente incentivada para fabricação de produtos intermediários, portanto ausente de possível caracterização como prestação de serviços e sendo por isso não submissa a incidência do ISS. Ao final, solicita que seja reconhecida a insubsistência do Auto de Infração e Intimação.

Às fls. 48/60, as Auditoras se manifestaram contrapondo a alegação do autuado salientando que aquele mesmo autuado teria cometido um equívoco ao tentar eximir-se à incidência do ISS sobre o serviço que houvera adquirido sob a alegação de que se tratara de embalagens de papelão, ou seja, bem material, quando, de fato, segundo as Auditoras a infração se deu pelo fato de o serviço ser, na verdade, o de “**confecção de etiquetas personalizadas**”, portanto, um serviço, e mais, tributável, à luz da larga



jurisprudência que trouxeram aos autos. Assim, manifestaram-se, por fim, pela manutenção do Auto de Infração e Intimação nº 20073000136.

À fl. 46, a Chefe do Núcleo de Primeira Instância Administrativa encaminha o processo em questão à Julgadora, que se manifesta pela devolução do processo ao Setor competente para que nele conste, após a lavratura de um Termo de Retificação de Auto de Infração – TRAI, a saber, de número 094/2008, de forma a trazer aos autos do processo a adequada caracterização da infração cometida pela empresa, os dispositivos legais não atendidos e assim, que se pudesse de forma correta e plena dar o andamento adequado ao caso. Para tanto, resumidamente a Julgadora assim se manifestou: *“(...) As Auditoras Fiscais autuantes, nas folhas 33, informaram que ‘o contribuinte impugnante deixou de exigir a respectiva nota fiscal de serviços de seus prestadores de serviços no período de agosto de 2002 a outubro de 2003, relativos a (sic) aquisição de embalagens (etiquetas personalizadas), serviços estes enquadrados no item 77 da lista de serviços constantes da Lei 1.697/83, atualmente compondo o item 13.04 (sic) da Lei nº 714/03)’.*

Ainda, *“Não obstante a informação contida nas folhas 33 dos autos, não ficou especificado no Auto de Infração e Intimação os serviços tomados pela Impugnante”;*

E mais, *“O Art. 17, do Decreto nº 681/91 (Regulamento do Processo Administrativo), prevê o termo de aditamento ou retificação para efetuar os acréscimos no Auto de Infração em razão de omissão (...)”.*

Às fls. 65/66, o Auditor Fiscal procede à correção do Autor de Infração e Intimação, dando a nova caracterização textual ao fato gerador da infração conforme indicado pela Senhora Julgadora, por meio do Termo de Retificação do Auto de Infração – TRAI nº 094/2008, mantendo, dentre outros, o valor cobrado, a saber, 201 UFM, ou R\$ 10.743,45 (dez mil, setecentos e quarenta e três reais e quarenta e cinco centavos).

Faz-se juntada, conforme se vê à fl. 68, o Processo nº 2009/0600940, da contribuinte em questão, **GREE ELECTRIC APPLIANCES DO BRASIL LTDA.**, que traz nova manifestação daquela autuada em função do TRAI acima citado, onde, em resumo, a empresa busca nova impugnação, desta vez argumentando que mesmo após as corrigendas indicadas no TRAI, o fato em si prevalece, ou seja, na visão do autuado o simples fato de a empresa produtora de embalagens ter preparado a matriz para a marcação dos caracteres obrigatórios previstos na legislação do IPI, para identificação dos produtos finais a que se destinam, não transmudaram o produto, caixas de papelão, em serviço gráfico mesmo que tenha ocorrido a preponderância do trabalho profissional como previsto no Artigo 5º, V, do RIPI, o que, afirma, no caso prático, de fato não ocorreu (a preponderância do serviço). Ou seja, a autuada continua **“vendo a si própria”** como não tomadora de serviços de empresa terceira, MIKA Indústria de Etiquetas Ltda.

Constante a nova manifestação da autuada o processo seguiu para nova manifestação da Julgadora de Primeira Instância Administrativa, Senhora Francisca Ângela Silva de Oliveira, AFTM, fls. 103/115, que, em conclusão, assim manifestou-se: (...) a) os



*serviços de confecção de embalagens e rótulos prestados configuram hipótese de incidência do ISSQN e não do ICMS; b) a impugnante na condição de substituta tributária, responde integralmente pela retenção e recolhimento do ISSQN e pelo cumprimento de suas obrigações instrumentais quanto à exigência das Notas Fiscais de Serviços de seus prestadores de serviços.”*

Assim, julgou Procedente o Auto de Infração e Intimação nº 20073000136, de 04 de junho de 2007, ressaltando que, em obediência ao previsto no Artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, a multa por infração deve ser reduzida para 100 UFM, vez que o montante da penalidade aplicada foi limitado pelo prescrito no Artigo 1º, da Lei nº 1.186/2007.

Por consequência, determinou a intimação da impugnante para, se assim fosse de seu interesse, recorresse à Decisão ao Conselho Municipal de Contribuintes ou que decorrido o prazo de 30 dias, fosse procedida a cobrança do respectivo crédito tributário.

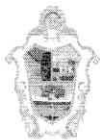
Às fls. 119/136 a atuada volta a se manifestar de forma destoante ao posicionamento da Julgadora, exposto seu entendimento de que o ato de apor caracteres em embalagens não caracteriza, *per si*, serviço gráfico e sim, parte de um processo fabril, sujeito, portanto, à tributação pelo IPI, ausente, portanto, de qualquer possível prestação de serviço. De tal forma, pugna mais uma vez pela improcedência do Auto de Infração e Intimação.

À fl. 167, o Recurso Voluntário é despachado ao Conselho Municipal de Contribuintes em 09 de março de 2010, momento em que a Doutora Ana Beatriz da Motta Passos, Representante Fiscal do Conselho solicita o diligenciamento com vistas ao entendimento acerca dos seguintes aspectos: 1) especificação de quais foram os produtos adquiridos pela atuada; 2) juntada, se possível, de cópias das notas fiscais de serviços listadas às fls. 02/04 – CMC; 3) esclarecimento sobre o método de obtenção dos produtos fornecidos à atuada, especificando se há algum procedimento de transformação nessa atividade, apta a caracterizar a industrialização alegada pela Recorrente e se a aquisição desses produtos é feita mediante encomenda ou não.

Solicitou, ainda, aquela Representante Fiscal/CMC, que concluída a solicitação os autos retornassem à Representação Fiscal para análise e parecer definitivo.

O processo, então, fora encaminhado à GAFIS, na pessoa da Auditora Fiscal, Senhora Deusa Silveira.

Às fls. 171/274, a Senhora Auditora Fiscal atende àquelas solicitações da Representação Fiscal o que permite, em decorrência, nova manifestação desta, no sentido de entender que apesar da Recorrente e sistemática alegação que o fornecedor das embalagens e das etiquetas que deram origem ao Auto de Infração e Intimação realiza atividade industrial reconhecida pela SEPLAN e pelo CODAM, fabricando produto intermediário e que consiste em embalagens de papelão, síntese nossa, daquela diligência restou claro para a Douta Representante Fiscal que a atividade não pode ser encarada como



mero fornecimento de mercadorias decorrente de contrato de compra e venda, mas sim, como uma verdadeira prestação de serviços de composição gráfica apta a fazer incidir o imposto previsto no Artigo 156, III, da Constituição Federal, restando assim demonstrada a materialidade da infração, levando a mesma a concluir pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário interposto pela autuada e pugna pelas providências de praxe. Contudo, fato superveniente, a saber, Medida Cautelar concedida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADIN nº 4389, proposta pela Associação Brasileira de Embalagens – ABRE, que suspendeu temporariamente a eficácia do subitem 13.05 da Lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003 exclusivamente quanto aos serviços de composição gráfica dos quais decorram a confecção de embalagens, nos termos de acórdão respectivo, levou aquela Representação Fiscal ao pedido de suspensão dos procedimentos de autuação até o julgamento da ADIN.

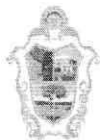
Fls. 292/304 dos autos, trazem, desta vez, a manifestação da Representação Fiscal da Segunda Câmara do CARF-M, a saber, exarada pelo Doutor David Matalon Neto, em função da Decisão acerca do mérito da ADIN 4389, da qual decorre perda superveniente de objeto, portanto aplicável ao caso e conforme alegado pela autuada, ou seja, a não incidência de ISSQN sobre a atividade em lide no caso em questão, a realização de serviços composição gráfica cujos produtos integram posterior processo de industrialização. Assim, e por trazer à tona também o fato de que “jurisprudência em questão vem sendo aplicada pelos Tribunais Superiores mesmo para casos nos quais os fatos geradores tenham ocorrido antes da concessão da medida cautelar da ADIN 4389 (de 26 de abril de 2011), que seria o caso no presente processo, manifestou-se aquele Representante Fiscal por Conhecer o Recurso em questão para no mérito opinar pelo Provimento do mesmo.

### **É o Relatório.**

### **VOTO**

Em seu Recurso Administrativo a Recorrente pugna pela improcedência do Auto de Infração e Intimação nº 20073000136, de 04 de junho de 2007 e seu consequente cancelamento.

A auditoria fiscal, bem como todos os agentes públicos, julgadores ou não que em relação à autuação puderam se manifestar, o fizeram sob a égide de dispositivo legal que tornava incidente o ISSQN ao caso em tela, a saber, Listas anexas ao Decreto-Lei nº 406/68 e Lei Complementar nº 116/2003 (subitem 13.05), contudo, após a concessão de Medida Cautelar na ADI nº 4389, a jurisprudência consolidou-se em não mais admitir a incidência do ISS nas operações de industrialização por encomenda de produtos gráficos, destinados à integração ou utilização direta em processo de industrialização subsequente, conforme mostrou-se ser o caso no processo em questão, e portanto, hipótese de incidência



de ICMS, ainda conforme entendimento daquela Corte e que enseja na não infração, portanto, do Artigo 17 da Lei nº 254/94, abaixo transcrita:

*“Art. 17 – É obrigatória, por parte do tomador do serviço, a exigência da Nota Fiscal de Serviços correspondente, salvo nas dispensas de sua emissão, expressas em lei.”*

Fato excludente, portanto, visto que em incidindo ICMS, não se poderá supor estar sujeito à tributação pelo ISSQN.

Em face da ocorrência dos fatos relatados, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO e PROVIMENTO** do Recurso Voluntário apresentado por **GREE ELECTRIC APPLIANCES DO BRASIL LTDA.**, em função da entrada em vigor da Lei Complementar nº 157/2016, e, mais, a consequente extinção do Crédito Tributário respectivo.

**É o meu voto.**

**SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 25 de setembro de 2020.

  
**JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA**  
Relator