



Acórdão n.º 009/2021 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 12 de abril de 2021

Recurso n.º 084/2016 – CARF-M (A.I.I. n.º 20135000131)

Recorrente: **UEI BRASIL CONTROLES REMOTOS LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

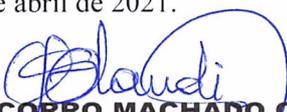
Relator: Conselheiro **FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR**

TRIBUTÁRIO. ISSQN. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA FONTE DO IMPOSTO. SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO E MONTAGEM INDUSTRIAL (SUBITEM 14.06). TOMADOR DE SERVIÇO QUE NÃO CORRESPONDE AO USUÁRIO FINAL. ETAPA INTERMEDIÁRIA DE PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. CONHECIMENTO E PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

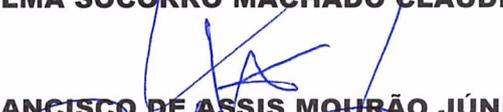
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **UEI BRASIL CONTROLES REMOTOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, Conhecer e Dar Provimento ao Recurso Voluntário, **cancelando-se** o Auto de Infração e Intimação n.º 20135000131, de 24 de maio de 2013, 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, 12 de abril de 2021.


SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO

Presidente


FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR

Relator


DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, LAURA OLIVEIRA FERNANDES e JOSÉ ROBERTO TADROS JÚNIOR.



RECURSO Nº 084/2016 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 009/2021 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2013/11209/12628/00168
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20135000131
RECORRENTE: UEI BRASIL CONTROLES REMOTOS LTDA.
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR

RELATÓRIO

UEI BRASIL CONTROLES REMOTOS LTDA., interpõe Recurso Voluntário, contra a **DECISÃO Nº 125/2016 - GCFI/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20135000131**, de 24 de maio de 2013, com as alterações implementadas pelo **TRAI Nº 19/2016**, lavrado contra a Recorrente, na qualidade de substituta tributária, em decorrência da ausência de retenção na fonte do ISSQN, relativo a fatos geradores enquadrados no subitem 14.06 da Lista anexa à Lei Municipal nº 714/2003 (instalação e montagem) e prestados no período de **OUTUBRO/2011** a **DEZEMBRO/2012**, consubstanciando infração ao Artigo 2º, inciso II e Artigo 8º, ambos da Lei Municipal nº 1.089/2006, gerando o crédito tributário equivalente a 1.220,46 UFMs – Unidades Fiscais do Município, de impostos e multas devidos e não recolhido ao erário municipal.

Em sua exordial, a Autuada alegou, em apertada síntese, que: **(i)** a Recorrente é indústria incentivada pertencente ao Pólo Industrial de Manaus, dedicada, dentre outras funções, à fabricação e montagem de aparelhos eletrônicos; **(ii)** para desenvolver sua atividade, terceiriza parte de sua produção, notadamente no que concerne à montagem de placas de circuito impresso; **(iii)** no caso em julgamento, não se realizou prestação de serviços por encomenda, mas, sim, uma industrialização terceirizada para a montagem dos circuitos retro citados, o que daria espaço para incidência do IPI e do ICMS, mas nunca do ISSQN; **(iv)** a Recorrente entrega o material por ela produzido a outras empresas, que montam as placas e as devolvem em seguida, para que haja a conclusão do processo de fabricação; **(v)** os serviços fiscalizados se referem, portanto, a mera etapa de processo industrial, o que torna totalmente equivocada a presente autuação e **(vi)** a multa de 50% (cinquenta por cento), aplicada pelo presente Auto de Infração, possui natureza confiscatória e deve ser reduzida. Requer, ao final, o total provimento do presente Recurso, a fim de que seja reconhecida a insubsistência do AII 20135000131 e de seu Termo Retificador. Alternativamente, em caso de manutenção do lançamento, pugna pela redução da multa por infração, para o patamar de 30% (trinta por cento).



No **PARECER Nº 22/2020 - CARF-M/RF/1ª Câmara**, às fls. 495 a 499, a ilustre Representante Fiscal opinou pelo **CONHECIMENTO** e, no mérito, pelo **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário interposto por **UEI BRASIL CONTROLES REMOTOS LTDA.**, com vistas à total reforma Decisão de Primeiro Grau e ao **CANCELAMENTO** do **Auto de Infração e Intimação nº 20135000131**.

É o Relatório.

V O T O

A principal alegação suscitada no presente Recurso Voluntário versa sobre a regularidade da incidência do ISSQN sobre as atividades tipificadas no subitem 14.06 da Lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, cujo enunciado é o seguinte:

14.06 - Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

Conforme se verifica acima, a despeito da previsão legal para a cobrança do ISSQN em relação aos serviços de instalação e montagem, ainda que em caráter industrial, alguns requisitos adicionais são de necessária configuração, a fim de permitir a completa legalidade de tal incidência tributária. São eles: **(i)** que os serviços em questão sejam prestados em favor do usuário final e **(ii)** exclusivamente com material por ele fornecido.

No caso em análise, a própria Recorrente, tomadora dos serviços autuados, admite às fls. 202 que entregava o todo material para que o prestador montasse as placas de circuitos, inserindo-lhes componentes eletrônicos, com posterior devolução para conclusão do processo de fabricação.

Assim, no que tange ao item **(ii)** supracitado - exigência de material fornecido pelo usuário não se verifica a necessidade de maiores digressões, na medida em que a afirmativa feita pela Recorrente demonstra que o referido requisito se encontra regularmente caracterizado e demonstrado nestes autos.

Já no que concerne ao item **(i)**, o debate sobre o alcance da expressão “usuário final” merece ser mais aprofundado.

Na acepção atualmente adotada pela jurisprudência dos Tribunais Superiores, o “usuário final” dos serviços que justificam a incidência do ISSQN corresponde à pessoa, física ou jurídica, que faz uso pessoal e se beneficia



diretamente do resultado da atividade contratada, sendo critério de identificação do referido “*uso pessoal*” a inexistência de posterior etapa de comercialização Vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. ISS. PRODUÇÃO DE SOFTWARE. CARACTERÍSTICAS. ALÍQUOTA APLICÁVEL. SÚMULAS 7/STJ E 280/STF.

1. Hipótese em que o Tribunal de Justiça analisou o laudo pericial e concluiu que o software produzido pela contribuinte não é destinado à comercialização, mas sim elaborado por encomenda do usuário final, detentor do direito de sua propriedade. A partir dessa premissa fática, a Corte estadual interpretou e aplicou a legislação local, que, segundo ela, garante a alíquota reduzida de ISS nessa hipótese (0,5%, em vez do percentual geral de 5%).

2. Inviável reexaminar, em Recurso Especial, as características do software (se foi produzido sob encomenda ou não) e a legislação local, nos termos das Súmulas 7/STJ e 280/STF.

3. Agravo Regimental não provido.

(STJ, AgRg no AREsp 2.281/MG, Rei. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 24/05/2011, DJe 30/05/2011).

O entendimento jurisprudencial em vertência ganhou recentemente mais força após a concessão de Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4389, na qual o Supremo Tribunal Federal decidiu pela não incidência do ISSQN em operações de industrialização por encomenda de embalagens (subitem 13.05 da Lista de Serviços), destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria. Confira-se:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. - TRIBUTÁRIO. CONFLITO ENTRE IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA E IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL. PRODUÇÃO DE EMBALAGENS SOB ENCOMENDA PARA POSTERIOR INDUSTRIALIZAÇÃO (SERVIÇOS GRAFICOS). AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE AJUIZADA PARA DAR INTERPRETAÇÃO CONFORME AO O ART. 1º, CAPUT E § 2º, DA LEI COMPLEMENTAR 116/2003 E O SUBITEM 13.05 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA. FIXAÇÃO DA INCIDÊNCIA DO ICMS E NÃO DO ISS. MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA. Até o julgamento final e com eficácia apenas para o futuro (ex nuretc), concede-se medida cautelar para interpretar o art. 1º, caput e § 2º, da Lei Complementar 116/2003 e o subitem 13.05 da lista de serviços anexa, para reconhecer que o ISS não incide sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria. Presentes os requisitos constitucionais e legais, incidirá o ICMS.



(STF, ADI 4389 MC / DF, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Julgamento: 13/04/2011, Publicação: 25/05/2011, Órgão julgador: Tribunal Pleno).

Embora o precedente trazido acima diga respeito especificamente a serviços de composição gráfica, cumpre observar que o STF, a partir desse momento, fixou importantes paradigmas interpretativos válidos indistintamente para diversos outros casos de industrialização por encomenda.

Seguindo o mesmo raciocínio adotado na ADI 4389, o STF passou então a considerar que a existência de posterior circulação do bem submetido à industrialização por encomenda, seja para fins de comercialização, seja para finalizar o processo industrial, exclui a incidência do ISSQN. Vejamos:

EMENTA Agravo regimental no agravo regimental no recurso extraordinário. Tributário. Conflito de incidência entre o ISSQN e o IPI e ICMS. Industrialização por encomenda.

Prequestionamento. Existência. Efetivo debate dos temas constitucionais no acórdão recorrido. Súmula nº 279/STF. Não aplicação.

1. Os temas constitucionais objetos do recurso extraordinário foram submetidos a efetivo debate perante o Tribunal de origem. Preenchido o requisito do prequestionamento.

2. A decisão agravada não reexaminou fatos e provas, o que afasta a alegada incidência da Súmula nº 279/STF.

3. Na industrialização por encomenda, se o bem retorna à circulação, tal processo industrial representa apenas uma fase do ciclo produtivo da encomenda. Não estando essa atividade, portanto, sujeita ao ISSQN, como é o caso dos presentes autos. Nesse sentido: AI nº 803.296/SP-AqR, Primeira Turma, de minha relatoria. DJe de 7/6/13; ADI nº 4.389/DF-MC. Relator o Ministro Joaquim Barbosa. DJe de 25/5/11.

4. Nego provimento ao agravo regimental.

(STF, RE 606960 AgR-AgR/ES, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Julgamento: 09/04/2014, Publicação: 13/05/2014, Órgão julgador: Primeira Turma).

Nesse cenário, tem-se que para ser considerado “usuário final”, o tomador deve, imprescindivelmente, fazer uso pessoal do produto resultante do serviço contratado, sem submetê-lo à etapa posterior de comercialização ou industrialização, de forma a encerrar em definitivo o ciclo produtivo.

Trazendo essas balizas jurisprudenciais ao caso em julgamento, infere-se, pelo exame das provas documentais contidas nos autos, que a Recorrente não se reveste da condição de “usuária final” dos serviços contratados.



Confirma tal assertiva a descrição do processo produtivo básico da Recorrente, juntado às fls. 257/258, onde se verifica que a montagem de placas de circuito impresso - justamente as operações consideradas pela autoridade lançadora como fatos geradores do ISSQN - constituem atividade industrial intermediária e terceirizada, a qual integra uma das etapas de sua cadeia produtiva.

Verificando-se, pois, que após a montagem das placas, as mesmas ainda se encontravam sujeitas a posterior processo de industrialização e circulação de mercadorias, não resta configurada regular hipótese de incidência do ISSQN que justifique a aplicação do subitem 14.06 da Lei Complementar nº 116/2003 ao caso em concreto.

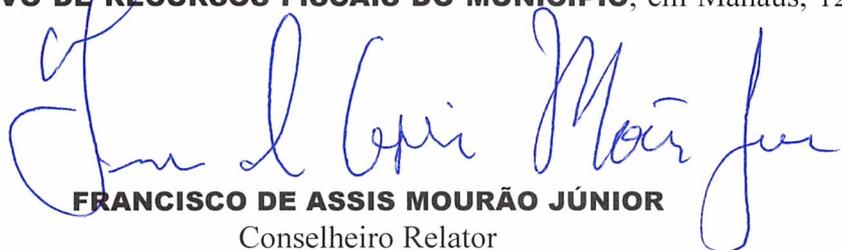
Destarte, confirmada a validade das alegações de defesa da Recorrente, a autuação não deve prosperar, posto que realizada fora dos atuais parâmetros jurisprudenciais estabelecidos pelo STJ e STF.

Após análise da Decisão da Primeira Instância Administrativa nº 22/2020 – GCOF//DITR/DETR//SEMEF, que julgou pelo cancelamento do Auto de Infração e Intimação nº 20135000131, de 24 de maio de 2013, com as alterações implementadas pelo TRAI nº 19/2016, do Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente, fls. 495/499, do Representante Fiscal Junto ao CARF-M, concluo que os argumentos apresentados em ambos, são elucidativos e baseados na Legislação municipal e tributária vigente.

VOTO pelo **CONHECIMENTO** e **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário em apreço, devendo ser reformada a Decisão de Primeiro Grau, **CANCELANDO** o Auto de Infração e Intimação nº 20135000131.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 12 de abril de 2021.



FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR
Conselheiro Relator