



Acórdão n.º 011/2020 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 12 de novembro de 2020

Recurso n.º 025/2015 – CMC (A.I.I. n.º 20105000022)

Recorrente: **MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA.** (atual denominação da empresa
NOKIA DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA.)

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Relator: Conselheiro **PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO**

**CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISSQN. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.
FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO. ADI 4389/DF. LEI
COMPLEMENTAR Nº 156/2016. RECURSO VOLUNTÁRIO.
CONHECIMENTO E PROVIMENTO DO RECURSO. REFORMA
INTEGRAL DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CANCELAMENTO
DO AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA. (atual denominação da empresa **NOKIA DO
BRASIL TECNOLOGIA LTDA.**)

ACORDAM os Membros da Segunda 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 20105000022, de 01 de março de 2010,
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, 12 de novembro de 2020.


FRANCISCO MOREIRA FILHO

Presidente


PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO

Relator


DAVID MATALON NETO

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: HUMBERTO DA COSTA
CORRÊA JÚNIOR, JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA, FRANCISCA ÂNGELA SILVA
DE OLIVEIRA e ATALIBA DAVID ANTONIO FILHO.



RECURSO Nº 025/2015 – CMC

ACÓRDÃO Nº 011/2020 – SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO FISCAL Nº 2010/2967/3446/00063

AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20105000022

RECORRENTE: MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA. (atual denominação da
empresa **NOKIA DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA.**)

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RELATOR: Conselheiro PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO

RELATÓRIO

MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA. (atual denominação de **NOKIA DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA.**), apresentou Recurso Voluntário a este douto Conselho da **DECISÃO Nº 027/2017 – GECFI/DETRI/SEMEF**, fls. 85/98, que julgou **Procedente** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20105000022**, de 01/03/2010, lavrado, na qualidade de contribuinte substituto, não ter efetuado a retenção e não ter recolhido os valores relativos ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN devidos em relação aos serviços de confecção de embalagens, feitos por encomenda tomados da empresa **RIGESA DA AMAZÔNIA S.A.** no período de **01/JANEIRO/2005** a **31/DEZEMBRO/2008**, caracterizando infringência ao inciso III, do Artigo 2º e Artigo 3º, da Lei nº 1.089/2006, culminando na aplicação da penalidade prevista no inciso I, do Artigo 11 da Lei nº 1.089/2006, totalizando na data de 01/03/2010 o Crédito Tributário no valor de R\$ 230.297,30 (duzentos e trinta mil, duzentos e noventa e sete reais e trinta centavos), equivalente a 3.682,40 Unidades Fiscais do Município.

Ante as razões recursais, apresentou a Recorrente, resumidamente que: (i) as operações ora tributadas pela fiscalização municipal se referem à circulação de mercadorias, não se encontrando sujeitas, portanto, à incidência do ISSQN; (ii) a Recorrente já efetuou o recolhimento do ICMS devido em tais operações, conforme verificado nas Notas Fiscais auditadas pelo Município; (iii) a exigência do recolhimento do ISSQN supostamente incidente sobre essas mesmas operações das quais já foram recolhidos o ICMS, configuraria bitributação; e, (iv) a concessão de Medida Cautelar nos autos da ADI 4389/DF pelo Supremo Tribunal Federal colocou um ponto final na disputa em discussão, em favor da incidência do ICMS.

A Representação Fiscal manifestou-se pelo sobrestamento dos autos, às fls. 154/160, tendo em vista a Medida Cautelar concedida na ADI nº 4389, em que o Supremo Tribunal Federal debatia acerca da incidência do ISSQN nos serviços enquadrados no subitem 13.05 da Lei Complementar nº 116/2003.

A Representação Fiscal por meio do **PARECER Nº 027/2020 – CARF-M/RF/2ª Câmara** manifestou-se pelo **Conhecimento e Provimento** do Recurso Voluntário,



para que seja reformada a Decisão de Primeira Instância Administrativa e anulado o Auto de Infração nº 201050000022.

Recurso Voluntário recebido em **16.04.2015**, com a notificação de inteiro teor da Decisão primária registrada em **18.03.2015**, conforme se faz prova o **TERMO DE CIÊNCIA Nº 027/2015 – CECFI/DETRI/SEMEF** de fls. 99 sendo, portanto, interposto tempestivamente.

Desta forma, pleiteia o total provimento do Recurso Voluntário, com a reforma da Decisão de Primeira Instância Administrativa para que seja declarada a nulidade do AI nº 201050000022, de 01/03/2010.

É o Relatório.

VOTO

Preliminarmente, é de reconhecer-se que o presente Recurso tem condições de ser apreciado por esta Câmara, visto que atende aos requisitos de admissibilidade previstos na legislação do Processo Administrativo-Tributário.

A questão fundamental da presente demanda é a da falta de retenção na fonte, no ato do pagamento, de 5% (cinco por cento) a título de ISSQN incidente os valores relativos ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN devidos em relação aos serviços de confecção de embalagens, feitos por encomenda tomados da empresa **RIGESA DA AMAZÔNIA S.A.** no período de **01/01/2005** a **31/12/2008**.

Conforme alhures descrito, a Contribuinte tem como sua principal atividade na fabricação de aparelhos telefônicos e de outros equipamentos de comunicação, peças e acessórios, com sede na Zona Franca de Manaus.

Isto posto, ao analisar as razões recursais, bem como as ADINs nº 4389 e 4413, as quais tiveram seus julgamentos extintos sem resolução do mérito, devido a edição da Lei Complementar nº 156/2016 que alterou a disposição de diversos itens constantes na Lista anexa, inclusive a redação do subitem 13.05 da Lei Complementar nº 116/2003, item diretamente correspondente ao 13.04 da Lei Municipal nº 714/2003, passando a vigorar da seguinte forma:

"13.05 Composição gráfica, inclusive confecção de impressos gráficos, fotocomposição, clichéria, zincografia, litografia e fotolitografia, exceto se destinados a posterior operação de comercialização ou industrialização, ainda que incorporados, de



qualquer forma, a outra mercadoria que deva ser objeto de posterior circulação, tais como bulas, rótulos, etiquetas, caixas, cartuchos, embalagens e manuais técnicos e de instrução, quando ficarão sujeitos ao ICMS.”

Isto posto, determinou no voto o ministro relator. Vejamos:

Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. PERDA DO OBJETO. EXTINÇÃO DA AÇÃO SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO.

1. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal se firmou no sentido de que a revogação ou alteração substancial, que implique exaurimento da eficácia dos dispositivos questionados, resulta na perda de objeto da ação.

2. Perda superveniente do objeto. Extinção do processo sem resolução de mérito.

(Min. Rel. Luís Roberto Barroso-Trânsito em Julgado em 08/08/2020).

Nesse mesmo sentido, corroborando com as decisões proferidas nas ações diretas de inconstitucionalidade pelos ilustres Magistrados do Corte Suprema, a jurisprudência foi pacificada no mesmo sentido, consolidando-se no sentido de não admitir a incidência do ISSQN nas operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria. Leia-se:

Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. SEGUNDO AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO_ ETIQUETAS. COMPOSIÇÃO GRÁFICA. POSTERIOR PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO OU CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA. INCIDÊNCIA DO ICMS.

1. O Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da ADI 4.389-MC, reconheceu 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.

2. O Tribunal de origem decidiu que a produção das etiquetas, sobre as quais é realizada a atividade de composição gráfica, personalizada e sob encomenda que envolva fornecimento de mercadorias, não é mero serviço e sim atividade industrial. Entretanto, afastou a incidência de ICMS sobre as operações.

3. Desse modo, o acórdão proferido pelo Tribunal de origem está em desconformidade com o entendimento do STF.

4. Nos termos do art. 85, § 11, do CPC/2015, fica majorado em 25% o valor da verba honorária fixada anteriormente,



observados os limites legais do art. 85• §§ 2º e 3º, do CPC/20156.

(STF, ARE1054164, Órgão julgador: Primeira Turma, Relator(a). Min. ROBERTO BARROSO, Julgamento: 28106/2019, Publicação: 06/08/2019).

Desta maneira, haja vista o posicionamento sedimentado pela Corte Maior, o Superior Tribunal de Justiça também adotou o mesmo entendimento em seus “*dicisum*”, fato este que se sobrepôs ao disposto na Súmula 156 STJ, para os casos em que os contribuintes se amoldassem as alterações realizadas pela Corte Suprema no item 13.05 da Lei Complementar nº 116/2003.

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUÇÃO E FORNECIMENTO DE EMBALAGENS PERSONALIZADAS. ADEQUAÇÃO AO ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 4389-MC.

1. Hipótese em que a recorrente pleiteia a não incidência de ICMS sobre a atividade de prestação de serviços gráficos personalizados.
2. O acórdão recorrido consignou: "Colhe-se do contrato social que a empresa, ora embargante, atua no mercado explorando a atividade de 'prestação de SERVIÇOS GRÁFICOS PELO SISTEMA DE IMPRESSÃO FLEXOGRÁFICA ATRAVÉS DE CLICHÊS VULCANIZADOS conhecido como CLICHERIA, aplicados em caixas de papelão ondulado, resultando embalagens personalizadas1 (fls. 26). O serviço de fiscalização, à fl. 30, assim descreve as atividades da embargante: 1a empresa tem como atividade a fabricação de embalagens de papelão. As matérias-primas utilizadas na produção são chapas de papelão. O processo de fabricação consiste em recebimento das chapas de papelão que em seguida são transferidas para o setor de corte onde com auxílio da máquina de corte vinco a embalagem será moldada conforme especificação do cliente. Após essa etapa a embalagem é transferida para o setor de impressão onde recebe o logotipo de acordo com o pedido do cliente. O processo da impressão consiste em disposição de tinta em calhas em máquina de impressão contendo cilindro parcialmente submerso, que promove a transferência da tinta para clichê de impressão que por sua vez efetua a impressão na embalagem. Em seguida a embalagem é transferida para o setor de acabamento, onde a mesma é grampeada, embalada em pacotes com fitilho e remetida ao cliente. Os principais equipamentos são: 01 máquina de corte e vinco, 02 máquinas de impressão, 02 grampeadeiras.' (sic). E, com as provas espelhadas nos autos, percebesse que a causa final da embalagem é acondicionar o produto a ser comercializado por terceiros (fls. 43/45 e 57/60). Ou seja, o negócio da empresa é vender material de embalagem ou produzi-la, com o fim de circular o produto que a integrará. Ora, no caso, vislumbram-se condições peculiares de circulação de mercadorias próprios do ICMS. Por oportuno também salientar que as empresas que encomendam as mercadorias que, posteriormente, desencadearão operações mercantis e os produtos confeccionados integram o ciclo de



comercialização dos adquirentes. Isso é o que certamente delimita a incidência do ICMS. Restou demonstrado, ainda, em documentos trazidos aos autos pela própria embargante, que há o repasse de ICMS para os consumidores dos produtos por ela produzidos (notas fiscais de fls. 34/42). Tanto isso é verdade que o laudo, à fl. 210, quando questionado se a embargante creditou-se do ICMS constante das notas de aquisição de mercadorias de insumos utilizados na produção de embalagens, afirmou que "Sim. Conforme demonstram os livros fiscais de entrada de mercadorias." Ademais, ainda nos termos do laudo, não houve recolhimento do ISS relativo às vendas realizadas no período (fl. 210). Desse modo, basta, em análise dos autos, para que surja a convicção de que a própria embargante colocou-se na situação de devedora que se encontra, da qual agora pretende sair. (...) Nota-se que a recorrente se encaixa na nova redação, pois a composição gráfica não prepondera sobre o material utilizado, ela constitui mero estágio do processo de transformação que executa, de modo que, a saída das embalagens produzidas constitui fato gerador do ICMS. Outrossim, apenas por amor ao debate, mesmo antes da mudança da lei, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 02.06.2016, também passou adotar a linha da Suprema Corte. Ocasão em que, no julgamento do AgRg no REsp 1.310.728/SP, assim fixou: (...) Diante do exposto, os embargos devem ser rejeitados, dando-se, assim, prosseguimento à execução" (fls. 414-422, e-STJ). 3. O Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da Medida Cautelar na ADI 4.389/SP, firmou posicionamento de que se sujeitam ao recolhimento do ICMS as operações de industrialização por encomenda de embalagens destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de posterior circulação de mercadoria. Seguindo a orientação do STF, ambas as Turmas integrantes da Primeira Seção reformularam o entendimento exarado no Recurso Repetitivo 1.092.206/SP para adequá-lo ao que ficou consolidado no julgamento da referida ADI. 4. As Turmas integrantes da 1ª Seção, seguindo orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da Medida Cautelar na ADI 4.389/SP, reconhecem a incidência do ICMS nas operações de industrialização por encomenda de embalagens destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de posterior circulação de mercadoria." (AgInt no AgRg no REsp 1.278.177/MG, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 20/6/2017, DJe 28/6/2017). No mesmo sentido: AgInt nos EREsp. 1.050.643/SP, Rel. Min. Mauto Campbell Marques, DJe 8.11.2016; AgRg no REsp. 1.310.728/SP, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 13.6.2016; AgRg no REsp. 1.050.643/SP, Rel. Min. Sérgio Kukina, DJe 28.3.2016. 5. O acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento do Superior Tribunal de Justiça, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. 6. Recurso Especial não provido.



(STJ - REsp: 1832006 SP 2019/0241073-3, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 10/12/2019, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 19/12/2019).

Desta forma, não se verifica subsistência ao lançamento sumariamente realizado por esta Secretaria, posto que a Contribuinte se enquadra nas alterações trazidas pela Lei Complementar nº 156/2016 e pacificada pela jurisprudência das Cortes Superiores, e ainda que seus efeitos da medida liminar, qual seja – “*ex nunc*” – tenha vigorado apenas no período de vigência da mesma, há de se observar os princípios do direito administrativo da verdade material dos fatos e da economia processual, posto que conforme alhures demonstrado, judicialmente, é pacífico o entendimento acerca da aplicação das alterações da Lei a fatos pretéritos.

Deste modo, por todo o alegado, esgotando-se as razões apresentadas a este Conselho, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário reformando integralmente a Decisão de Primeira Instância Administrativa, julgando totalmente **Improcedente** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201050000022**.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 12 de novembro de 2020.


PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO
Relator