



Acórdão n.º 020/2022 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 26 de maio de 2022

Recurso n.º 070/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20095000183)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **DOUGLAS INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA.**

Relator: Conselheiro **JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA**

**TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA FONTE DO ISSQN. OPERAÇÕES DE INDUSTRIALIZAÇÃO SOB ENCOMENDA – SUBITEM 14.05 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003. ETAPA INTERMEDIÁRIA DE PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. REFORMA DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. CONHECIMENTO E PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **DOUGLAS INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, por maioria de votos, Conhecer e Dar Provimento ao Recurso Voluntário, **cancelando-se** o Auto de Infração e Intimação n.º 20095000183, de 13 de maio de 2009, tendo sido reformada a Decisão proferida em Primeiro Grau, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA.

Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 26 de maio de 2022.

**FRANCISCO MOREIRA FILHO**

Presidente

**JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA**

Relator

**DAVID MATALÓN NETO**

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 070/2021 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 020/2022 – SEGUNDA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2009/2967/3446/00250**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000183**  
**RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**INTERESSADA: DOUGLAS INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA.**  
**RELATOR: Conselheiro JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA**

## RELATÓRIO

Vem a este Conselheiro os autos do processo em epígrafe no qual consta o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000183**, (fl.01), datado de 13 de maio de 2009, lavrado por autoridade fiscal deste Município, em desfavor da empresa **DOUGLAS INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA.**, pelo fato de aquele sujeito passivo não efetuar a retenção de ISSQN devido por seus serviços prestados, nos períodos de **JANEIRO/2004** a **FEVEREIRO/2006**. Tais serviços foram identificados por aquela autoridade mediante o Relatório de Inconsistências, e ainda o suposto enquadramento no Artigo 2º, inciso III, e ao Artigo 3º, todos da Lei nº 231/1993, com cominação de penalidade retificada para prevista no Artigo 30, inciso I, da Lei Municipal nº 254/1994, que acarretaria em incidência de multa de 50% (cinquenta por cento) do imposto devido.

A Gerência do Contencioso Fiscal – GEFCFI por meio do **DESPACHO Nº 125/2014** (fls.142/143), foram promovidas alterações no Auto de Infração e Intimação, por meio do **TRAI Nº 01/2015**, no qual reduz a multa de 60% (sessenta por cento) para 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto devido, previsto no Artigo 11, inciso I, da Lei nº 1.089/2006, que foi revogada pela Lei nº 1.420/2010, com redação dada pelos Artigos 1º e 2º da Lei, com a penalidade passando a ser capitulada pelo Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, combinado com o Artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN. Outra alteração trazida pelo TRAI, se dá na base de cálculo dos valores referentes aos fatos geradores ocorridos no período de Janeiro/2004 a Maio/2004, porquanto tragados pela decadência tributária.

A Recorrente apresentou defesa quanto àquela mesma autuação mediante pedido de impugnação constante das folhas 178/179, onde, em suma, contra-argumenta que: (i) a nulidade do AII devido a falta de indicação clara do fato gerador; (iii) a impossibilidade da incidência do ISS sobre a industrialização por encomenda; (iv) a inexistência de imposto a recolher diante do recolhimento efetuado pelo ISS pelo prestador de serviços e, por fim, (v) do efeito confiscatório da multa aplicada.

A partir de tal ato e da Réplica da autoridade fiscal autuante, que manteve o entendimento pelo descumprimento da autuada quanto a obrigação principal e em recolher o tributo em tese devido, sem, contudo, adicionar novo fato ou elementos



adequadamente de suporte, evoluíram os autos à manifestação do julgador de Primeira Instância Administrativa que proferiu a **DECISÃO Nº 480/2020 – GCFI/DETRI/SEMEF**, na qual se manifesta pela **PROCEDÊNCIA** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000183**, datado em 13 de maio de 2009, com as retificações promovidas pelo **TRAI Nº 01/2015** (fls.109-136).

Na sequência aquela instância recorre de Ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, em função da quebra do limite de valor de alçada daquele órgão julgador, nos termos do art. 85, da Lei nº. 1.697/83, alterada pela Lei nº. 1.186/2007.

Tal Decisão foi comunicada à empresa em questão como se pode ver à fl. 225 dos autos.

Nas Razões do Recurso Voluntário de fls. 236/249, a Recorrente apresentou defesa quanto àquela mesma autuação, onde, em suma, contra-argumenta que: **(i)** a nulidade do Auto de Infração e Intimação devido a falta de indicação clara do fato gerador; **(ii)** a impossibilidade de alteração da capitulação legal da penalidade após iniciado o contencioso administrativo, Artigo 146, do CTN; **(iii)** que os serviços relacionados aos quais se exige a retenção e o recolhimento do ISS são, na verdade, operações de industrialização por encomenda, sujeitas ao ICMS, e não ao ISSQN; **(iv)** a inexistência de imposto a recolher diante do recolhimento efetuado pelo ISS pelo prestador de serviços e, por fim, **(v)** do efeito confiscatório da multa aplicada.

As fls. 283 a 290, tem-se a manifestação da Representação Fiscal desta Segunda Câmara de Julgamento pelo **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, julgando **IMPROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000183**.

**É o Relatório.**

**VOTO**

Das razões recursais a única capaz de conduzir a improcedência do Auto de Infração e Intimação, se dá por meio da incidência de ISSQN sobre as operações de industrialização por encomenda, tipificadas no subitem 14.05 da Lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

***“14 - Serviços relativos a bens de terceiros.***

***[...]***

***14.05 - Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, plastificação, costura, acabamento, polimento e congêneres de objetos quaisquer.*** (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016).

Na jurisprudência dos Tribunais Superiores, o “usuário final”, corresponde à pessoa física ou jurídica, que faz uso pessoal e se beneficia diretamente do resultado da atividade contratada.

Em seu Parecer, o Representante Fiscal traz à luz ampla jurisprudência entre elas, Ag.Reg. no Ag. Reg. no RE nº 606.960, julgado de forma desfavorável ao Município de Serra/ES, relatado pelo ministro Dias Toffoli, os fundamentos da ADI foram reproduzidos para uma atividade enquadrada no subitem 14.05 da Lista de Serviços objeto do presente debate. O Excelentíssimo Ministro exercendo seu poder de tomada de decisão, optou por afastar a afirmação de que as orientações da ADI nº 4.389/DFMC não podem ser utilizadas para o caso em questão, devido o entendimento de que ***“os feitos guardam similitude nas razões de decidir, e não especificamente no enquadramento da atividade da agravada em um dos itens da lista anexa à Lei Complementar nº116/03”***.

Foi acertado no mesmo julgamento, que a solução para o presente problema no tocante à incidência tributária da industrialização por encomenda, estaria diretamente ligada ao papel da atividade no ciclo produtivo, não sendo ligada a atividade fim, no qual é desempenhada pela indústria contratada, a qual é analisada de forma isolada.

No que se refere às hipóteses de que o bem retorna à circulação depois da sua industrialização por meio da encomenda, esse processo representa uma fase chamada de “ciclo produtivo”, de tal modo que as atividades não estão sujeitas ao que se chama de incidência tributária do ISS.

Resumidamente, o raciocínio adotado na ADI 4.389, o Supremo Tribunal Federal – STF, passou 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, excluindo a incidência do ISSQN. Conclui-se que para ser considerado o “usuário final”, deve-se fazer uso pessoal do produto resultante do serviço contratado, sem submeter a etapa de comercialização/industrialização, encerrando de fato o ciclo produtivo.

No caso em julgamento, constata-se que o exame das provas documentais contidas nos autos, a Recorrente não se atribui como condição de usuário final dos serviços contratados. Confirma-se a afirmação as Notas Fiscais que instruem o processo à narrativa contida na Réplica fiscal à fl. 95, que:

*“O que acontecia era que a empresa, enviava mercadorias pra ser trabalhada por outra empresa, que depois devolvia estas mercadorias e cobrava pelo serviço. As mercadorias eram enviadas por meio de uma nota fiscal para industrialização, posteriormente eram devolvidas como: uma de industrialização efetuada por outra empresa e uma outra como retorno de mercadoria utilizada para industrialização”.*

Então, comprova que se trata de uma discussão que envolve a etapa intermediária e terceirizada dos processos de industrialização da Recorrente. Verificou-se que as peças encontravam-se sujeitas ao processo de industrialização e circulação de mercadorias, configurando a hipótese do imposto sobre a aplicação do subitem 14.05 da Lei Complementar nº116/2003 ao caso.

Diante do exposto, se dá a validade para as alegações de defesa da Recorrente, a autuação não deve seguir em frente, pelo motivo de que fora realizada nos parâmetros jurisprudenciais estabelecidos.

Assim, e por tudo mais que fora exposto nos autos acima, **VOTO** pelo **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, acompanhando assim o Parecer da Representação Fiscal pela **IMPROCEDÊNCIA** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000183**, de 13 de maio de 2009, da mesma forma ao crédito tributário que dele advém.

**É o meu voto.**

**SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 26 de maio de 2022.



**JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA**  
Conselheiro Relator