

Acórdão n.º 023/2020 - PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 02 de dezembro de 2020

Recurso n.º 037/2016 - CARF-M (A.I.T. n.º 20105000068)

Recorrente: **PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA.** (atual designação da empresa
NOKIA DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA.)

Relator: Conselheiro **ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA**

TRIBUNÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA
INDUSTRIAL (SUBITEM 14.06). TOMADOR DO SERVIÇO QUE NÃO
CORRESPONDE AO USUÁRIO FINAL. ETAPA INTERMEDIÁRIA DE
PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. TERMO DE RETIFICAÇÃO AO
AUTO DE INFRAÇÃO. NECESSIDADE DE REPAROS NA PENALIDADE
APLICADA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DE LEI MAIS BENEFÍCA
AO SUJEITO PASSIVO. ARTIGO 106, INCISO II, ALÍNEA "C", CTN.
CONHECIMENTO E TOTAL PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO
E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA DO
LANÇAMENTO.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo
de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, Conhecer, Julgar Improvido o Recurso de
Ofício e Dar Provimento ao Recurso Voluntário, **cancelando-se** o Auto de Infração e Intimação n.º
20105000068, de 23 de fevereiro de 2010, tendo sido reformada a Decisão proferida em Primeiro
Grau, 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, 02 de dezembro de 2020.

SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO



Presidente

ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA

Relator

ANA BEATRIZ DA MOTTA PASSOS GUIMARÃES

Ana Beatriz da Motta Passos Guimarães

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LAURA OLIVEIRA
FERNANDES, FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA
e JOSÉ ROBERTO TADROS JÚNIOR.

RECURSO Nº 037/2016 - CARF-M

ACÓRDÃO Nº 023/2020 - PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO FISCAL Nº 2010/2967/3446/00062

AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20105000068

RECORRENTE: PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

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

RELATOR: Conselheiro ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA

RELATÓRIO

Órgão Julgador de **PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA** recorre de
ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município - CARF-
M, da **DECISÃO Nº 135/2018 - GCFI/DETRI/SEMEF**, que julgou **Parcialmente Procedente** o
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20105000068, de 23 de fevereiro de 2010, com as
alterações implementadas pelo **TRAI Nº 66/2015**, lavrado em desfavor de **NOKIA DO
BRASIL TECNOLOGIA LTDA.** (com nova denominação social de **MICROSOFT MOBILE
TECNOLOGIA LTDA.**), 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 Complementar nº 116/2003 (instalação e montagem industrial) e
cujos respectivos serviços teriam sido prestados no período de **JANEIRO** a
OUTUBRO/2007, consubstanciando infração ao Artigo 2º, inciso II, § 1º, e Artigo 8º,
ambos da Lei Municipal nº 1.089/2006.

Ao examinar os pressupostos procedimentais de admissibilidade quanto a
tempesividade do presente Recurso, constata-se que a Recorrente foi notificada da
Decisão de Primeira Instância Administrativa, por meio do **TERMO DE CIÊNCIA Nº
135/2018 - GCFI/DETRI/SEMEF**, em 24.08.2018, fls. 285, tendo interposto o presente
Recurso Voluntário em 24.09.2018, fls. 289.

A Recorrente, defendendo a reforma da Decisão prolatada e o julgamento
pela improcedência do Auto de Infração e Intimação nº 20105000068, por meio de
Recurso Voluntário juntado às fls. 304/347, alega em síntese:

a) Preliminarmente, a nulidade do lançamento, em decorrência da
violação ao Artigo 142 do CTN, Artigo 77 da Lei Municipal nº 1.697/83 e Artigos 16
e 36, inciso I, do Decreto Municipal nº 681/91e, ainda em sede preliminar, a nulidade
do lançamento, em razão da ausência de indicação da fundamentação legal para
cobrança dos juros de mora;

b) No mérito, a impossibilidade de se aplicar ao caso em concreto
a hipótese de incidência prevista no subitem 14.06 da Lei Complementar nº
116/2003, uma vez que a Recorrente não seria a "usuária final" dos serviços



As alterações constantes no TRAI mencionado, solicitadas por meio do Despacho nº 166/2015 – GECEFI/DETR/SEMEX, fl. 138, alterou a capitulação da PENALIDADE do Auto de Infração 20105000068, em razão da entrada em vigor da Lei 1.420/10, que reduziu a multa por infração de 60% para 50% pela falta de recolhimento do ISSQN que, sendo menos gravosa ao contribuinte, retroagiu seus efeitos, nos moldes do art. 106, inciso II, alínea c, do CTN.

Art. 85. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo ou multas de valor originário superior a 100 Unidades Fiscais do Município – UFM.

O Recurso de Ofício interposto resultou das alterações promovidas pelo Termo de Retificação de Auto de Infração nº 66/2015, fls. 140/142 no lançamento original, que promoveu uma redução de créditos tributários de 146,48 Unidades Fiscais do Município – UFM, ao retificar o Auto de Infração e Intimação de 2.664,65 para 2.518,17 UFM, em observância ao Artigo 85, da Lei nº 1.697/1983, com redação dada pela Lei nº 1.186/2007, a saber:

DO RECURSO DE OFÍCIO:

V O T O

E o relatório.

A Ilustre Representante Fiscal opina em seu Parecer pelo **CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, bem como pelo **CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário interposto por **MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA.** (atual denominação de **NOKIA DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA.**), com vistas à total reforma Decisão de Primeiro Grau e ao **CANCELAMENTO** do Auto de Infração e Intimação nº 20105000068.

DA MANIFESTAÇÃO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL:

c) A impossibilidade de agravamento da exigência fiscal, em caso de eventual provimento do Recurso de Ofício interposto nestes autos.

contratados, o qual se trata de mera etapa intermediária de processo industrial por ela desenvolvido e;

www.manaus.am.gov.br

Telefone/Fax: XX (92) 3215-3426

Centro – CEP: 69.025-020

Rua Japurá nº 488 – 3º Andar – Salas 302/304

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município

SEMEX
Finanças, Tecnologia da
Informação e Controle Interno

MANAUS
PREFEITURA DE



2

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 GRÁFICOS).

O STF, ao conceder a medida cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4389, 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.

Neste caso, o Auditor Fiscal atuante informa na réplica de fls. 55 que a "Impugnante enviava partes e peças de sua exclusiva propriedade para a contratada e esta devolvia os subconjuntos montados para a contratante", o que a Recorrente não contesta. Entretanto, no que se refere a prestação dos serviços ao usuário final, a jurisprudência que vem sendo adotada pelos Tribunais Superiores define que o usuário final dos serviços que incidem 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.

Que pese a previsão legal sobre os serviços descritos no item acima, particularmente os serviços de instalação e montagem industrial, necessário se faz que, para ocorrer a incidência do ISSQN, os serviços sejam prestados em favor do usuário final e exclusivamente com material por ele fornecido.

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

A alegação suscitada no Recurso Voluntário trata especialmente sobre a incidência do ISSQN sobre os serviços tipificados no subitem 14.06 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, a saber:

Passamos, pois, ao exame das razões recursais.

Procedendo ao exame dos pressupostos procedimentais de admissibilidade do presente Recurso Voluntário, antes da análise do mérito da defesa apresentada, quais sejam, a regularidade quanto à representação do sujeito passivo atuado e a tempestividade, ambos foram atendidos.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município
Rua Japurá nº 488 - 3º Andar - Salas 302/304
Centro - CEP: 69.025-020
Telefone/Fax: XX (92) 3215-3426
www.manaus.am.gov.br

SEMEF
Finanças, Tecnologia da
Informação e Controle Interno

PREFEITURA DE
MANAUS





PREFEITURA DE
MANAUS

SEMPF
Finanças, Tecnologia da
Informação e Controle Interno

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município
Rua Japurá nº 488 – 3º Andar – Salas 302/304
Centro – CEP: 69.025-020
Telefone/Fax: XX (92) 3215-3426
www.manaus.am.gov.br

**AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE AJUZADA PARA
DAR INTERPRETAÇÃO CONFORME AO 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 nunc), 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).

A partir dessa Decisão, o STF estabeleceu o mesmo entendimento
como referência para outros casos de industrialização por encomenda.
Com esta mesma linha de entendimento definida na ADI 4389, o
STF passou a considerar que quando houver posterior circulação do bem submetido à
industrialização por encomenda como parte do processo industrial ou para fins de
comercialização, não há a incidência do ISSQN, conforme abaixo:

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

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 apresenta 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: Alnº 803.296/SP-Agr.**

**Primeira Turma, de minharrelatoria, Dje de 7/6/13: ADI nº
4.389/DF-MC, Relator o Ministro Joaquim Barbosa, Dje de
25/5/11.**

8



PREFEITURA DE
MANAUS

SEMPF
Finanças, Tecnologia da
Informação e Controle Interno

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município
Rua Japurá nº 488 - 3º Andar - Salas 302/304
Centro - CEP: 69.025-020
Telefone/Fax: XX (92) 3215-3426
www.manaus.am.gov.br

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).

Portanto, para ser considerado "usuário final", o tomador do serviço necessariamente deverá fazer uso pessoal do produto final derivado do serviço objeto do contrato, sem que haja etapa posterior de industrialização ou comercialização, o que não é o caso em exame, visto que tratava-se da montagem de partes e peças de propriedade da contratada em subconjuntos de telefone celular que, por sua vez, eram utilizados na fabricação para posterior comercialização do aparelho telefônico, conforme informações descritas às fls. 55, ficando evidenciado uma atividade industrial onde parte do processo de industrialização era terceirizado.

Por fim, em razão dos argumentos apresentados e considerando os princípios da celeridade processual e da eficiência, deixo de examinar as demais alegações da recorrente contra a manutenção do presente Auto de Infração e Intimação.

VOTO, diante do exposto, pelo **CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, bem como pelo **CONHECIMENTO** e, no mérito, pelo **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário interposto por **MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA.** (atual denominação de **NOKIA DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA.**), com vistas à total reforma Decisão do Órgão Julgador de Primeira Instância Administrativa e ao **CANCELAMENTO** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20105000068.**

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 02 de dezembro de 2020.

ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA
Conselheiro Relator

