



Acórdão n.º 023/2021 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 14 de julho de 2021

Recurso n.º 041/2019 – CARF-M (A.I.I. n.º 20115000812)

Recorrente: **APASSOS CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

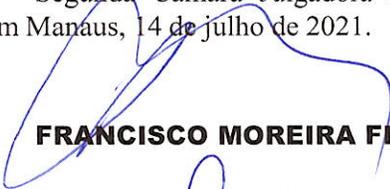
Relator: Conselheiro **PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO**

TRIBUTÁRIO. ISSQN. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL MUNICIPAL. SERVIÇOS TOMADOS POR EMPRESAS LOCALIZADAS EM OUTROS MUNICÍPIOS. PRECEDENTES DO STJ. ARTIGOS 3º, CAPUT, E 4º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS POR CONTRIBUINTE LOCALIZADO EM MANAUS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA INCAPACIDADE TRIBUTÁRIA ATIVA DO ENTE MUNICIPAL. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **APASSOS CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, Conhecer e Negar Provimento ao Recurso Voluntário, **mantendo-se integralmente** o Auto de Infração e Intimação n.º 20115000812, de 29 de novembro de 2011, 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, 14 de julho de 2021.


FRANCISCO MOREIRA FILHO

Presidente


PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO

Relator


DAVID MATALON NETO

Representante Fiscal

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



RECURSO Nº 041/2019 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 023/2021 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2011/2967/3446/00868
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000812
RECORRENTE: APASSOS CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA.
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO

RELATÓRIO

APASSOS CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA. apresentou Recurso Voluntário a este douto Conselho da **DECISÃO Nº 041/2019 – GECFI/DETRI/SEMEF**, fls. 243/257, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000812**, de 29.11.2011, lavrado contra a Recorrente, em razão da ausência de recolhimento do ISSQN sobre serviços de assessoria e consultoria em informática, enquadrados no subitem 1.06 da Lista de Serviços anexa à Lei Municipal nº 714/2003, prestados a tomadores localizados em outros municípios do Estado de São Paulo no período de **ABRIL/2010** a **DEZEMBRO/2010**, no valor de R\$ 46.110,94 (quarenta e seis mil, cento e dez reais e noventa e quatro centavos), nele já incluídos o valor principal, multa por infração e juros de mora, nos termos da Lei nº 1.090/2006 e Decreto nº 9.139/2007.

Ante as razões de Impugnação, apresentou a Recorrente, resumidamente que: **(i)** a consumação da chamada **“prescrição intercorrente”** na pendência deste Processo Administrativo; **(ii)** a incapacidade tributária ativa do Município de Manaus – *“O ISS desta NFS-e será retido pelo tomador de serviços. O ISS desta NFS-e é devido FORA do Município de Manaus.”*; **(iii)** prestação de serviços em outros municípios, como São Paulo, Vinhedo, Jundiá, Barueri, Cajazeiras e Jacareí, ou seja, sendo o local da prestação de serviços que indica o município competente para imposição do imposto.

A Agente Fiscal, se manifestou pela manutenção do Auto de Infração e Intimação, às fls. 88/93, tendo em vista que o procedimento administrativo fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração e Intimação nº 20115000812, foi realizado em conformidade com a legislação municipal aplicável, respeitando todos os preceitos expostos nos diplomas legais.

Por conseguinte, foi proferida a Decisão de fls. 243 a 257 que julgou procedente o Auto de Infração e Intimação nº 20115000812, de 24.11.2011, visto que o Artigo 27 do Decreto nº 681/1991 estabelece um prazo de 30 dias para interpor Impugnação, contados da data em que for feita a intimação da exigência. A Impugnante tomou ciência da lavratura do Auto de Infração e Intimação no dia 29.11.11 e exerceu seu devido direito de defesa, no dia 27.12.2011, portanto dentro do prazo legal de 30 dias, bem como, não restou comprovada a materialidade da ocorrência do fato gerador do ISSQN em outra localidade distinta do Município de Manaus. Não existindo “vis attractiva” pelo



município no qual seja praticado algum ato negocial, salvo no caso de contratação de leasing. Assim, no caso dos presentes autos restou provado, por constar dos contratos de prestação de serviços juntados as fls. 05 a 134 do Processo nº 2018/11209/12613/00008, que há previsão contratual de que a manutenção e prestação de serviço de suporte seria realizada remotamente. Nestes termos infere-se que o ISSQN é devido à Manaus porque é aqui que existe todo aparato necessário à prestação de serviço remoto.

Nas alegações do Recuso Voluntário às fls. 263/272, a atuada argumenta, em síntese que: **a)** haveria ocorrido a chamada "*prescrição intercorrente*" na pendência deste processo administrativo devido ao transcurso de 2525 (dois mil quinhentos e vinte e cinco) dias do processo aguardando análise na Primeira Instância Administrativa (GECFI); e, **b)** a incapacidade tributária ativa do Município de Manaus de realizar a cobrança do ISSQN da atuada devido os serviços supostamente não serem prestados na cidade de Manaus.

A Representação Fiscal por meio do **PARECER Nº 003/2021 – CARF-M/RF/2ª Câmara** manifestou-se pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário, para que seja mantida a Decisão de Primeira Instância em sua integralidade e a **PROCEDÊNCIA** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000812**.

É o Relatório.

VOTO

Inicialmente, é de se reconhecer que o presente Recurso Voluntário tem condições de ser apreciado por esta colenda Câmara, posto que atende todos os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação do Processo Administrativo Fiscal.

Preliminarmente, ao analisar as razões recursais da Recorrente acerca do instituto da prescrição intercorrente, no caso concreto, a luz do processo administrativo, não se encontra legislação ou ainda jurisprudência que sustente a referida tese. Lado outro, é possível identificar posicionamento completamente contrário ao disposto pela contribuinte, conforme dispõe a Súmula nº 11 do Conselho de Recursos Fiscais da Receita Federal – CARF. Leia-se:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal

Nesse mesmo sentido, é importante mencionar, que mesmo que os presentes autos tenham passado um longo período aguardando que a Decisão de Primeira Instância fosse proferida, isto em nada afetou a Recorrente, que permaneceu com o seu débito suspenso, com a possibilidade de emissão de Certidão Positiva com efeitos de



Negativa, ou seja, em momento algum foi impedida de praticar quaisquer atos ou de desenvolver a sua atividade comercial.

Adentrando a análise de mérito, considerando o impasse que rondava a definição da capacidade tributária ativa do fisco municipal anteriormente determinada pelo local da efetiva ocorrência do fato gerador, prevalecendo o Princípio da Territorialidade e após o julgamento do Resp 1.060.210/SC, que foi submetido à sistemática dos recursos repetitivos, o STJ determinou novo entendimento sobre a matéria, o que culminou na superação dos precedentes anteriores. Vejamos:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA DE ISS SOBRE ARRENDAMENTO MERCANTIL FINANCEIRO. QUESTÃO PACIFICADA PELO STF POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RE 592.905/SC, REL. MIN. EROS GRAU, DJE 05.03.2010. SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA NA VIGÊNCIA DO DL 406/68: MUNICÍPIO DA SEDE DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR. APÓS A LEI 116/03: LUGAR DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. LEASING. CONTRATO COMPLEXO. A CONCESSÃO DO FINANCIAMENTO É O NÚCLEO DO SERVIÇO NA OPERAÇÃO DE LEASING FINANCEIRO, À LUZ DO ENTENDIMENTO DO STF. O SERVIÇO OCORRE NO LOCAL ONDE SE TOMA A DECISÃO ACERCA DA APROVAÇÃO DO FINANCIAMENTO, ONDE SE CONCENTRA O PODER DECISÓRIO, ONDE SE SITUA A DIREÇÃO GERAL DA INSTITUIÇÃO. O FATO GERADOR NÃO SE CONFUNDE COM A VENDA DO BEM OBJETO DO LEASING FINANCEIRO, JÁ QUE O NÚCLEO DO SERVIÇO PRESTADO É O FINANCIAMENTO. IRRELEVANTE O LOCAL DA CELEBRAÇÃO DO CONTRATO, DA ENTREGA DO BEM OU DE OUTRAS ATIVIDADES PREPARATÓRIAS E AUXILIARES À PERFECTIBILIZAÇÃO DA RELAÇÃO JURÍDICA, A QUAL SÓ OCORRE EFETIVAMENTE COM A APROVAÇÃO DA PROPOSTA PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. BASE DE CÁLCULO. PREJUDICADA A ANÁLISE DA ALEGADA VIOLAÇÃO DO ART. 148 DO CTN E 9 DO DL 406/68. RECURSO ESPECIAL DE POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL PARCIALMENTE PROVIDO PARA JULGAR PROCEDENTES OS EMBARGOS À EXECUÇÃO E RECONHECER A ILEGITIMIDADE ATIVA DO MUNICÍPIO DE TUBARÃO/SC PARA EXIGIR O IMPOSTO. INVERSÃO DOS ÔNUS DE SUCUMBÊNCIA. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO PROCEDIMENTO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/STJ.

1. O colendo STF já afirmou (RE 592. 905/SC) que ocorre o fato gerador da cobrança do ISS em contrato de arrendamento mercantil. O eminente Ministro EROS GRAU, relator daquele recurso, deixou claro que o fato gerador não se confunde com a venda do bem objeto do leasing financeiro, já que o núcleo do serviço prestado é o financiamento.

2. No contrato de arrendamento mercantil financeiro (Lei 6.099/74 e Resolução 2.309/96 do BACEN), uma empresa especialmente dedicada a essa atividade adquire um bem, segundo especificações do usuário/consumidor, que passa a ter a sua utilização imediata,



com o pagamento de contraprestações previamente acertadas, e opção de, ao final, adquiri-lo por um valor residual também contratualmente estipulado. Essa modalidade de negócio dinamiza a fruição de bens e não implica em imobilização contábil do capital por parte do arrendatário: os bens assim adquiridos entram na contabilidade como custo operacional (art. 11 e 13 da Lei 6.099/74). Trata-se de contrato complexo, de modo que o enfrentamento da matéria obriga a identificação do local onde se perfectibiliza o financiamento, núcleo da prestação dos serviços nas operações de leasing financeiro, à luz do entendimento que restou sedimentado no Supremo Tribunal Federal.

3. O art. 12 do DL 406/68, com eficácia reconhecida de lei complementar, posteriormente revogado pela LC 116/2003, estipulou que, à exceção dos casos de construção civil e de exploração de rodovias, o local da prestação do serviço é o do estabelecimento prestador.

4. A opção legislativa representa um potente duto de esvaziamento das finanças dos Municípios periféricos do sistema bancário, ou seja, através dessa modalidade contratual se instala um mecanismo altamente perverso de sua descapitalização em favor dos grandes centros financeiros do País.

5. A interpretação do mandamento legal leva a conclusão de ter sido privilegiada a segurança jurídica do sujeito passivo da obrigação tributária, para evitar dúvidas e cobranças de impostos em duplicata, sendo certo que eventuais fraudes (como a manutenção de sedes fictícias) devem ser combatidas por meio da fiscalização e não do afastamento da norma legal, o que traduziria verdadeira quebra do princípio da legalidade tributária.

6. Após a vigência da LC 116/2003 é que se pode afirmar que, existindo unidade econômica ou profissional do estabelecimento prestador no Município onde o serviço é perfectibilizado, ou seja, onde ocorrido o fato gerador tributário, ali deverá ser recolhido o tributo.

7. O contrato de leasing financeiro é um contrato complexo no qual predomina o aspecto financeiro, tal qual assentado pelo STF quando do julgamento do RE 592.905/SC, assim, há se concluir que, tanto na vigência do DL 406/68 quanto na vigência da LC 116//203, o núcleo da operação de arrendamento mercantil, o serviço em si, que completa a relação jurídica, é a decisão sobre a concessão, a efetiva aprovação do financiamento.

8. As grandes empresas de crédito do País estão sediadas ordinariamente em grandes centros financeiros de notável dinamismo, onde centralizam os poderes decisórios e estipulam as cláusulas contratuais e operacionais para todas suas agências e dependências. Fazem a análise do crédito e elaboram o contrato, além de providenciarem a aprovação do financiamento e a consequente liberação do valor financeiro para a aquisição do objeto arrendado, núcleo da operação. Pode-se afirmar que é no local onde se toma essa decisão que se realiza, se completa, que se perfectibiliza o negócio. Após a vigência da LC 116.2003, assim, é



neste local que ocorre a efetiva prestação do serviço para fins de delimitação do sujeito ativo apto a exigir ISS sobre operações de arrendamento mercantil.

9. O tomador do serviço ao dirigir-se à concessionária de veículos não vai comprar o carro, mas apenas indicar à arrendadora o bem a ser adquirido e posteriormente a ele disponibilizado. Assim, a entrega de documentos, a formalização da proposta e mesmo a entrega do bem são procedimentos acessórios, preliminares, auxiliares ou consecutórios do serviço cujo núcleo - fato gerador do tributo - é a decisão sobre a concessão, aprovação e liberação do financiamento.

10. Ficam prejudicadas as alegações de afronta ao art. 148 do CTN e ao art. 9º. do Decreto-Lei 406/68, que fundamenta a sua tese relativa à ilegalidade da base de cálculo do tributo.

11. No caso dos autos, o fato gerador originário da ação executiva refere-se a período em que vigente a DL 406/68. A própria sentença afirmou que a ora recorrente possui sede na cidade de Osasco/SP e não se discutiu a existência de qualquer fraude relacionada a esse estabelecimento; assim, o Município de Tubarão não é competente para a cobrança do ISS incidente sobre as operações realizadas pela empresa Potenza Leasing S.A. Arrendamento Mercantil, devendo ser dado provimento aos Embargos do Devedor, com a inversão dos ônus sucumbenciais.

12. Recurso Especial parcialmente provido para definir que: (a) incide ISSQN sobre operações de arrendamento mercantil financeiro; (b) o sujeito ativo da relação tributária, na vigência do DL 406/68, é o Município da sede do estabelecimento prestador (art. 12); (c) a partir da LC 116/03, é aquele onde o serviço é efetivamente prestado, onde a relação é perfectibilizada, assim entendido o local onde se comprove haver unidade econômica ou profissional da instituição financeira com poderes decisórios suficientes à concessão e aprovação do financiamento - núcleo da operação de leasing financeiro e fato gerador do tributo; (d) prejudicada a análise da alegada violação ao art. 148 do CTN; (e) no caso concreto, julgar procedentes os Embargos do Devedor, com a inversão dos ônus sucumbenciais, ante o reconhecimento da ilegitimidade ativa do Município de Tubarão/SC para a cobrança do ISS. Acórdão submetido ao procedimento do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ. ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Cesar Asfor Rocha, Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins e Herman Benjamin (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participaram do julgamento a Sr^a. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora convocada TRF 3a. Região) e o Sr. Ministro Ari



Pargendler. Ausente, justificadamente, nesta assentada, o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília/DF, 28 de novembro de 2012 (Data do Julgamento). NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO MINISTRO RELATOR.

Nada obstante o que determina a jurisprudência, faz-se necessário destacar que o que dispõe a Lei Complementar nº 116/2003, em seus Artigos 3º e 4º. Vejamos:

Art. 3º O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local:

[...]

Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo, as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

Após o julgado alhures mencionado ficou estabelecido dois marcos temporais para a determinação da competência do ISSQN, quais sejam: **(i)** Município sede do estabelecimento do prestador segundo o que dispõe o Decreto-Lei nº 406/68; e **(ii)** o Município onde o serviço é efetivamente prestado, assim entendido o local onde se comprove haver unidade econômica ou profissional do prestador.

Assim, verifica-se que afirma a Recorrente que possuía uma filial na cidade de São Paulo que foi constituída desde 12/07/2007, contudo a alteração contratual juntada com o Recurso Voluntário (fls. 278) em que consta a referida filial é datada do ano de 2014, ou seja, posterior a lavratura do Auto de Infração, não apresentando assim provas de que a filial teria sido constituída na data alegada.

Deste modo, deve-se ressaltar que as afirmações de que era essa mesma filial que realizou os serviços objeto do Auto de Infração, também não subsiste, posto que, todas as Notas Fiscais apresentadas ao longo de todo o processo administrativo somente foram emitidas pela matriz com sede em Manaus, isto é, os serviços são devidos para a cidade da matriz, Manaus.

O que se vislumbra ao longo de todo o extenso processo administrativo é que a Recorrente, realizou diversas alegações, mas que não trouxe comprovação destas ao conhecimento nem do Julgador de Primeira Instância e menos ainda deste colendo Conselho.

Cumpre consignar que o princípio da verdade material é inerente ao processo administrativo tributário, este deve subsidiar todo o processo administrativo, devendo as autoridades julgadoras buscarem a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formarem suas livres convicções na apreciação dos fatos, podendo realizar as

diligências que considere necessárias à complementação da prova ou ao esclarecimento de dúvida relativa aos fatos trazidos no processo.

O Processo Administrativo Fiscal tem por objetivo cumprir a lei, como o esclarece o saudoso mestre, Helly Lopes Meirelles:

O conceito de processo administrativo tributário compreende todos os procedimentos fiscais próprios, ou seja, a atividade de controle (processo de lançamento e de consulta), de outorga (processo de isenção) e de punição (processos por infração fiscal), além dos processos impróprios, que são as simples autuações de expedientes que tramitam pelos órgãos tributantes e repartições arrecadoras para notificação do contribuinte, cadastramento e outros atos complementares de interesse do Fisco. (MEIRELLES, 39ª Ed, 2013).

Ocorre que, no curso dos presentes autos, o que mais vemos é a busca pela verdade material dos fatos que ficou clara, ao final verificando-se que a ausência de comprovação da prestação dos serviços autuados pela filial de São de Paulo, a ausência de comprovação de constituição desta antes da lavratura do Auto de Infração, bem como as Notas Fiscais de Serviço todas emitidas pela matriz em Manaus onde fica a sua sede com todo o seu suporte técnico, profissional e econômico.

Desta forma, não se verifica subsistência ao Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente, sendo o lançamento do Auto de Infração procedente, posto que conforme alhures demonstrado, a legislação e a jurisprudência são expressas quanto a exigência do tributo e as alegações apresentadas não foram comprovadas nos autos.

Deste modo, por todo o alegado, esgotando-se as razões apresentadas a este conselho, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário, **mantendo integralmente** a Decisão de Primeira Instância Administrativa, julgando **totalmente procedente** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000812**.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 14 de julho de 2021.


PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO
Relator