



Acórdão n.º 027/2021 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 12 de julho de 2021

Recurso n.º 085/2016 – CARF-M (A.I.I. n.º 20133000132)

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

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

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

**TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE EXIGÊNCIA DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS. SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO E MONTAGEM INDUSTRIAL (SUBITEM 14.06). TOMADOR DO SERVIÇO QUE NÃO CORRESPONDE AO USUÁRIO FINAL. ETAPA INTERMEDIÁRIA DE PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. CONHECIMENTO E PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO.**

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, **anulando-se** o Auto de Infração e Intimação n.º 20133000132, 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 julho de 2021.

  
**SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO**

Presidente

  
**FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR**

Relator

  
**DAVID MATALON NETO**

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 085/2016 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 027/2021 – PRIMEIRA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2013/11209/12628/00169**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20133000132**  
**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 126/2016 – GCFI/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20133000132**, de 24 de maio de 2013, com as alterações implementadas pelo **TRAI Nº 20/2016**, lavrado contra a Recorrente, em decorrência da ausência de exigência de Notas Fiscais de Serviços, 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 **DEZEMBRO/2010** a **MARÇO/2013**, consubstanciando infração ao Artigo 17 da Lei Municipal nº 254/94, gerando o crédito tributário equivalente a 100 UFM's – Unidades Fiscais do Município, de impostos e multas devidos e não recolhidos 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; e, **(v)** os serviços fiscalizados se referem, portanto, a mera etapa de processo industrial, o que torna totalmente equivocada a presente autuação.

Requer, ao final, o total provimento do presente Recurso, a fim de que seja reconhecida a insubsistência do Auto de Infração e Intimação nº 20133000132 e de seu Termo Retificador.

No **PARECER Nº 23/2020 – CARF-M/RF/ 1ª Câmara**, às fls. 291 a 295 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 20133000132** e a Decisão exarada pelo Julgador de Primeiro Grau.

**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 todo o 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:



Endereço: Av. Japurá, N° 488, Centro, CEP: 69025-020. Telefone: (92) 3215-4980

*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 n° 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 **23/2020 - GCOF//DITR/DETR//SEMEF**, que julgou pela **MANUTENÇÃO** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20133000132**, de 24 de maio de 2013, com as alterações implementadas pelo **TRAI Nº 20/2016**, do Recurso Voluntário interposto pela Recorrente fls. 291/295, 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 integralmente a Decisão de Primeiro Grau e ser declarada a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20133000132**.

**É o meu Voto.**

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

**FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR**  
Conselheiro Relator