

Acórdão n.º 036/2022 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 18 de julho de 2022

Recurso n.º 065/2018 – CARF-M (A.I.I. n.º 20105000015)

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

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Relator: Conselheiro **ROBERTO SIMÃO BULBOL**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE DO ISSQN. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA. (SUBITEM 13.04 DA LEI MUNICIPAL Nº 714/2003 E SUBITEM 13.05 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003. ADI Nº 4389/DF. PRECEDENTES JUDICIAIS CONSOLIDADOS PELA NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO MUNICIPAL. 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 **MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA.** (atual designação social 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 e Dar Provimento ao Recurso Voluntário, cancelando-se o Auto de Infração e Intimação nº 20105000015, de 11 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, 18 de julho de 2022.


ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA

Presidente


ROBERTO SIMÃO BULBOL

Relator


ANA BEATRIZ DA MOTTA PASSOS GUIMARÃES

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA e HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR.

RECURSO Nº 065/2018 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 036/2022 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2010/2967/3446/00093
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20105000015
RECORRENTE: MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA. (atual designação social
da empresa **NOKIA DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA.**)
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro ROBERTO SIMÃO BULBOL

RELATÓRIO

MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA., nova denominação social da empresa **NOKIA DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA.**, estabelecida nesta cidade, na Avenida Torquato Tapajós Nº 7200 – Km 12, Colônia Terra Nova, inscrita no CNPJ sob o nº 02.140.198/0001-34 e no Cadastro Municipal de Contribuintes sob o nº 79.600-01, interpõe Recurso Voluntário contra a **DECISÃO Nº 209/2021 – DIJET/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201050000015**, de 11.02.2010, que lhe fora lavrado, na qualidade de contribuinte substituto, por 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 etiquetas, feitos por encomenda tomados da empresa **WHB DO BRASIL LTDA.**, Inscrição Municipal nº 97.460-01, no período de **01/JANEIRO/2009** a **31/DEZEMBRO/2009**. Foi dado como infringido o inciso III, do Artigo 2º e o Artigo 3º, ambos da Lei nº 231/1993, culminando na aplicação da multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto nos termos do Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, como redação dada pela Lei nº 1.420/2010 c/c Artigo 2º, da Lei nº 1.420/2010 e Artigo 106, inciso II, alínea, “c”, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que dispõe sobre o código Tributário Nacional – CTN, resultando um crédito tributário equivalente a 490.75 Unidade Fiscal do Município – UFM, consoante Termo de Retificação de Auto de Infração – **TRAI Nº 0059/2015**.

ALEGAÇÕES DA AUTUADA:

a) Ao Auto de Infração em relação aos juros de mora padece de vício insanável uma vez que não indica o seu fundamento legal e a falta de indicação dos juros traz evidente prejuízo à defesa do contribuinte, uma vez que sem essa informação não pode avaliar se está correta a sua cobrança;

b) Houve a decadência do direito de lançar em relação aos valores relativos ao ISSQN supostamente devidos referente ao exercício de 2004;

c) A fabricação de etiquetas com composição gráfica, depois fornecidas para a Impugnante, não constitui serviço e, ainda que o constitui-se, não

se enquadraria no item 13.04 da Lista de Serviços anexa a Lei nº 714/2003, não estando, portanto, sujeita à incidência do ISSQN;

d) A fabricação de etiquetas não caracteriza uma prestação de serviço, constituindo-se em uma operação de industrialização, na modalidade de transformação ou beneficiamento;

e) O Artigo 3º, da Lei nº 4.502/1964, o Artigo 16, do CTN e o Artigo 4º, do Decreto nº 4.544/2002, trazem o conceito de industrialização como qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para o consumo, incluídas as transformações;

f) A atividade de composição gráfica se limita à elaboração da mídia, contendo imagens e textos que integrarão o produto gráfico, seja ele embalagem, manual, revista, folder, etc.;

g) Veja-se que não se está a negar que parte do processo de fabricação das etiquetas possa corresponder a uma atividade de composição gráfica, mas essa atividade de composição gráfica é apenas uma atividade-meio para a prestação-fim, que corresponde ao fornecimento das etiquetas, não é, ela própria, um serviço-fim.

h) A atividade de composição gráfica, não obstante possa ser importante, estará longe de ser a etapa mais importante do processo industrial de fabricação de embalagens e tampouco corresponderá ao resultado final buscado pela Impugnante. Quando a Impugnante contrata o fornecimento de embalagens, não está contratando um serviço de composição gráfica, mas sim fornecimento de mercadoria;

i) A cadeia de circulação das etiquetas não se encerra na Impugnante, na medida em que tais etiquetas constituem-se em insumos no processo produtivo da Impugnante, sendo utilizadas na fabricação de telefones celulares, continuando sua circulação até chegar ao consumidor final do telefone celular;

j) A atividade de composição gráfica realizada nas etiquetas tem a natureza de elemento preparatório e interno da atividade do fornecedor;

k) Trás a colação a doutrina do Prof. Marco Aurélio Graco sobre a distinção do fazer e o fazer para dar, concluindo que o fazer para dar não é um fazer, mas um dar;

l) Colaciona Decisão isolada do Superior Tribunal de Justiça que aponta que os serviços gráficos precisam ser preponderantes na operação para que incida o ISSQN;

m) A atividade de composição gráfica não é cobrada em separado. Seu custo integra sem qualquer segregação ou destaque, o preço cobrado pela empresa contratada para venda das embalagens e guia de usuário. Preço este que não se restringe ao custo da composição gráfica, mas engloba todo o custo de todas as fases do processo produtivo das embalagens;

n) Argui que parte das etiquetas fornecidas à Impugnante são em branco e sua fabricação não poderia ser submetida à incidência do ISSQN, na medida em que não se enquadra no item 13.04 da Lista anexa à Lei nº 116/2003 e 13.05 da Lei nº 714/2003, justamente por serem em branco e não conterem qualquer atividade na sua fabricação que pudesse ser enquadrada como composição gráfica;

o) A partir de janeiro de 2006 a alíquota aplicável aos serviços gráficos é de 2% em face da alteração promovida pela Lei nº 924/2005, assim, o Auto de Infração e Intimação deve ser corrigido;

p) A fiscalização inclui no “Movimento Econômico” relativo à Primeira Quinzena de agosto de 2004 a Nota Fiscal n 10268 e na Segunda Quinzena de agosto de 2004 as Notas Fiscais n10516, 10617, 10572 e 10573, entretanto, tais Notas Fiscais correspondem à completa de placas de circuito impresso, fabricadas pela empresa **SOLETRON SERVIÇOS E MANUFATURA DO BRASIL LTDA.**, o que é absolutamente indevido por não se constituir sequer em prestação de serviços;

Ao final, requer a autuada o reconhecimento da improcedência do Auto de Infração e Intimação nº 201005000015, de 11/02/2010, nos termos da fundamentação.

RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL AUTUANTE:

O Auditor Fiscal autuante, apresentou sua Réplica, e opinou pela manutenção do Auto de Infração e Intimação, sustentando que os serviços tipificados na Lista de Serviços anexa a Lei nº 714/2003 ainda que envolva fornecimento de mercadorias, sujeitam-se apenas e tão somente ao ISSQN, ficando afastada do ICMS. Em sustentação, trouxe o Artigo 1º, §§ 1º e 2º, da Lei Complementar nº 116/2003.

Alegou em sua sustentação, ainda, que a atividade de confecção de embalagens com composição gráfica constitui-se em prestação de serviço gráfico. A circunstância dos trabalhos gráficos serem utilizados para compor a embalagem com etiquetas para os celulares de sua fabricação e vendidos a terceiros não desfigura a sujeição de atividade da **WHB DO BRASIL LTDA.** ao ISSQN e nem a responsabilidade da **NOKIA DO BRASIL LTDA.** em reter o referido imposto.

É o Relatório.

V O T O

Como podemos observar o Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa é um princípio esculpido de forma expressa na Constituição Federal, podendo ser encontrado no Artigo 5º, inciso LV. Constitui-se em um dos princípios basilares que vem proteger o contribuinte em todas as fases do processo, seja no lançamento de tributos, quanto na aplicação das penalidades. Vale ressaltar que tais penalidades são aplicadas com base na legislação vigente, assegurando, portanto, a imparcialidade e o reconhecimento da existência de meios processuais adequados para essa finalidade.

A Constituição Federal dispõe em seu Artigo 5º, inciso LV, o seguinte:

Art. 5º (omissis)

LV- aos litigantes em processo judicial ou Administrativo e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa com os Meios e recursos a ela inerentes. (destacamos).

Com base na Lei Municipal nº 1.697/1983 (Código Tributário Municipal), em seu Artigo 77, que dispõe sobre os requisitos fundamentais que deve conter o Auto de Infração e Intimação:

Art. 77- O auto de infração será lavrado no local da verificação e conterá:

I - A qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do autuado

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função.

Parágrafo único - as omissões ou incorreções do auto não acarretarão nulidade, quando do processo constarem elementos suficientes para a determinação da infração.

Ao analisar as informações constantes no Auto de Infração e Intimação em epígrafe, concluí que o ônus probatório previsto no Artigo 77, inciso III, do Código Tributário do Município, Lei nº 1.0697/1983, e Artigo 16, inciso III, do Decreto Municipal nº 681/1991, não foi peremptório, pois como expedição do TRAI nº 008/2016, onde aponta os fatos geradores aos subitens da Lista anexa à Lei Municipal nº 714/2003.

Em síntese, a evidente violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa previstos no Artigo 5º, LV, da Carta Magna, e ao Artigo 16, inciso III, do Decreto Municipal nº 7.681/1991, e tendo sido comprovado



se tratar de serviços de composição gráfica nas operações de industrialização por encomenda de embalagens, os quais não sofrem incidência do ISSQN e sim, do IPI e ICMS, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento da ADI nº 4389/DF, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e, no mérito, pelo **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, reformando Decisão exarada em sede de Primeiro Grau, cancelando o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20105000015**, 11.02.2010.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 18 de julho de 2022.

ROBERTO SIMÃO BULBOL
Conselheiro Relator