



Acórdão n.º 038/2021 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 01 de setembro de 2021

Recurso n.º 006/2019 – CARF-M (A.I.I. n.º 20103000707)

Recorrente: **YAMAHA MOTOR DA AMAZÔNIA LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

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

TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE EXIGIR EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS. ATIVIDADES TIPIFICADAS NO SUBITEM 20.01 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI Nº 714/2003. DETERMINAÇÃO E COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL INCLUI O CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **YAMAHA MOTOR DA AMAZÔNIA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira 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 20103000707, de 22 de dezembro de 2010, 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, 01 de setembro de 2021.


SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO

Presidente


ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA

Relator


DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ

Representante Fiscal

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



RECURSO Nº 006/2019 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 038/2021 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2010/2967/3446/00809
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20103000707
RECORRENTE: YAMAHA MOTOR DA AMAZÔNIA LTDA.
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA

RELATÓRIO

YAMAHA MOTOR DA AMAZÔNIA LTDA. já qualificada nos autos, recorre tempestivamente a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, da **DECISÃO Nº 016/2019 – GCFI/DETRI/SEMEF**, exarada em Primeira Instância Administrativa, que julgou **Improcedente** a impugnação interposta ao **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20103000707**, de 22 de dezembro de 2010, lavrado na qualidade de substituto tributário, por descumprimento de obrigação acessória, em virtude de ter deixado de exigir Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas – NFS-e de seus prestadores de serviços, incidente sobre serviços tomados diversos enquadrados no subitem 20.01, da Lista anexa à Lei Municipal nº 714/2003, no período de **JANEIRO/2007** a **JUNHO/2009**, identificados no quadro anexo às fls. de 02 a 11, caracterizando infringência ao Artigo 17 da Lei Municipal nº 254/94.

DA IMPUGNAÇÃO Á SEGUNDA INSTÂNCIA PELA RECORRENTE:

A empresa autuada interpôs Recurso Voluntário às fls. de 101 a 111, arguindo em resumo:

a) Que o lançamento deve ser nulo por não atendimento aos requisitos formais de validade da exigência fiscal previstos pelo Artigo 16 do Decreto Municipal nº 681/91, seja por não discriminar os valores dos débitos corretamente ou por não descrever claramente os fatos geradores que originaram a cobrança administrativa;

b) Inexistência de descumprimento de obrigação tributária acessória, em razão dos fatos considerados para a lavratura do Auto de Infração e Intimação, referem-se a reembolso de despesas e ao pagamento de taxas efetuada pelos prestadores de serviços, além de operações de importação e exportação, nas quais não haveria incidência do ISSQN, conforme dispõe o Artigo 2º, inciso I, e Parágrafo Único, da Lei Complementar nº 116/2003; e

c) Que a responsabilidade por substituição tributária decorre no sentido de que terceiro, ligado diretamente à situação prevista em lei como fato

gerador, efetue a retenção e o pagamento do tributo no lugar do contribuinte e, no caso, todos os serviços prestados à Impugnante tiveram o ISSQN retido na fonte e recolhido ao Fisco Municipal.

DA RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL AUTUANTE:

Após a análise dos argumentos apresentados pela empresa autuada, opinou, em síntese, à fl. 78, pela manutenção integral do supracitado Auto de Infração, com os seguintes argumentos:

a) Todo procedimento fiscal foi pautado no estrito cumprimento a legislação municipal vigente;

b) Que o autuado, na condição de tomador dos serviços substituto tributário, está obrigado a exigir as Notas Fiscais de Serviços, salvo nas dispensas de sua emissão definida em lei;

c) Que a incidência do ISS na prestação dos serviços de capatazia, doc fee e armazenagem está prevista no item 20.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e, portanto, é obrigação acessória a exigência das emissões das Notas Fiscais de Serviços correspondentes;

d) Que a alegação de que alguns serviços se destinavam a exportação foi rebatida pelo próprio contribuinte quando afirma em sua defesa que "não há dúvida nenhuma que o serviço é iniciado e concluído aqui".

DA MANIFESTAÇÃO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL:

O ilustre Representante Fiscal opina pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário interposto nos presentes autos, a fim de que seja mantida a Decisão de Primeiro Grau pela procedência da autuação, com a consequente manutenção do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20103000707**, de 22/12/2010.

É o relatório.





Preliminarmente, conferimos que os pressupostos de admissibilidade do Recurso Voluntário foram devidamente atendidos, tanto na representação do Sujeito Passivo quanto na tempestividade dos prazos do Recurso.

Inicialmente a Recorrente alega a nulidade formal do Auto de Infração e Intimação nº 20103000707, por entender havido infringência ao Artigo 16 do Decreto Municipal nº 681/91 e ao Artigo 142 do Código Tributário Nacional, visto que a autoridade fiscal autuante não teria mensurado e discriminado corretamente os débitos lançados, nem descrito de forma clara os fatos geradores que originam a cobrança.

Entretanto, todos os atos praticados pelo Auditor Fiscal autuante são válidos, visto que cumpriram os elementos estabelecidos no art. 16 do Decreto Municipal nº 681/91, a saber:

Art. 16. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e não deverá conter rasuras, entrelinhas ou emendas, devendo nele constar:

I - A qualificação do autuado;

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

III - A descrição do fato;

IV - A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - A assinatura do infrator, seu representante legal ou preposto;

VI - A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugna-la no prazo de trinta dias;

VII - A assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

§ 1º - Lavrado o auto de infração, deverá o próprio autuante deixar em poder do infrator ou de seu representante uma cópia devidamente autenticada.

§ 2º - A discriminação dos débitos deverá ser feita por meio de quadros demonstrativos em separado para cada exercício, que integrarão o auto de infração para todos os efeitos legais.

§ 3º - O recibo do autuado ou de seu preposto não importa concordância ou confissão, nem a recusa de assinatura ou seu lançamento sob protesto, em nulidade do auto ou agravamento da infração.

Constata-se ainda, que foi entregue como anexo ao Auto de Infração e Intimação, o Quadro Demonstrativo, às fls. 02/11, que indica a data (dia, mês e ano), número e valor do documento, a partir do qual se verificou as ocorrências dos fatos

geradores, valor do ISSQN devido e a descrição dos serviços com o respectivo item da Lista de Serviços aprovada pela Lei Municipal n° 714/2003, demonstrando claramente, ao contrário da alegação da autuada, os serviços tomados de capatazia, doc fee e armazenagem, identificados nos documentos fornecidos pela própria Impugnante, cumprindo fielmente o requisitos estabelecidos no Artigo 16 do Decreto Municipal n° 681/91.

Outrossim, a autuada ao tomar ciência do conteúdo do Auto de Infração e Intimação n° 20103000707, exerceu plenamente seu direito a defesa, não tendo tido qualquer obstáculo ao cumprimento do princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Quanto a inexistência de descumprimento de obrigação tributária acessória, em razão do Auto de Infração referir-se a reembolso de despesas e ao pagamento de taxas efetuada pelos prestadores de serviços, importante ressaltar que a autuação resultou da não exigência da emissão de Notas Fiscais dos Serviços de capatazia, *doc fee* e armazenagem previstas no Artigo 1º, da Lei n° 714/2003, subitem 20.01 da Lista anexa à referida lei, a saber:

Art. 1º - O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN tem como fato gerador à prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

(...)

LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI N° 714/2003

20 - Serviços portuários, aeroportuários, ferroportuários, de terminais rodoviários, ferroviários e metroviários.

20.01 - Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência logística e congêneres. (grifo nosso).

Para melhor elucidação quanto aos serviços considerados no lançamento por meio do presente Auto de Infração e Intimação:

a) Serviço de armazenagem - refere-se à guarda e alocação das cargas dentro dos terminais portuários antes de serem entregues aos seus destinatários;

b) O "doc fee" ("Documentation Fee – Origin") - é uma espécie de taxa de documentação que tem como contrapartida a confecção e processamento de todos os documentos do transporte padrão; e

c) Capatazia - é atividade de movimentação de mercadorias nas instalações dentro do porto, compreendendo o recebimento, conferência, transporte interno, abertura de volumes para a conferência aduaneira, manipulação, arrumação e entrega, bem como o carregamento e descarga de embarcações,



quando efetuados por aparelhamento portuário (Artigo 40, §1º, inciso I, da Lei nº 12.815/2013).

Por outro lado, apesar de a operadora portuária, responsável pela realização de atividades dentro do porto receber os valores referentes à prestação dos serviços de capatazia, *doc fee* e armazenagem, os prestadores de serviços à recorrente e ela própria, ainda que lhes tenham sido cobrados tais serviços, resolveram excluí-los da base de cálculo do ISSQN, desconsiderando que tais prestadores teriam sido contratados pela autuada para executar os serviços necessários à entrega de suas mercadorias em seu estabelecimento ou nos estabelecimentos dos exportadores, podendo os prestadores de serviços, exceto o serviço de capatazia, por exigência legal, vir a realizar tais serviços de forma direta ou por contratação de terceiros

Nesse sentido, é entendimento do STJ de que só é possível a dedução na base de cálculo do ISSQN de "**valores reembolsáveis**", quando existente previsão legal autorizativa para tanto, conforme abaixo:

TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇOS DE MARKETING. BASE DE CÁLCULO. PREÇO DO SERVIÇO. DEDUÇÃO DE MATERIAIS ADQUIRIDOS PARA A PRESTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. DEDUÇÃO DE "VALORES PERCEBIDOS A TÍTULO DE REEMBOLSO". AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

1. Não se admite recurso especial fundado na alegada violação de normas constitucionais, na espécie, dos artigos 5º, li, 145, § 1º e 150, IV, todos da CF.

2. A base de cálculo do ISS, nos termos da Lei Complementar nº 116/2003 é o preço do serviço, ou seja, todos os valores pagos pelo tomador ao prestador pela utilidade oferecida. Precedentes.

3. A lei não prevê, no caso dos serviços de marketing, a dedução da base de cálculo de materiais inseridos no contexto do serviço prestado e de "valores percebidos a título de reembolso" (e-STJ fl. 142).

4. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, não provido. (sem destaque no original).

(STJ, REsp 1293162/RS, Rei. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/06/2012, DJe 03/08/2012).

Por fim, ressalte-se que não existe no ordenamento jurídico do município de Manaus autorização para a exclusão na base de cálculo do ISSQN de taxas e reembolsos realizados para o custeio da prestação dos serviços e, por consequência, devendo incidir o imposto sobre a totalidade do pagamento efetuado, sem quaisquer descontos, inclusive de acordo com a orientação definida pelo STJ.

Quanto ao argumento de que não há incidência do ISSQN com relação aos fatos geradores autuados, que, segundo entendimento da recorrente, configurariam hipótese de "**exportação de serviços**" e, portanto, nos termos do Artigo 2º, inciso I, da Lei Complementar nº 116/2003, não incide o ISSQN "*sobre as exportações de serviços para o exterior do País*", não procede, pois:

a) A própria Recorrente afirma em sua defesa, à fl. 110, que "não há dúvida nenhuma que o serviço é iniciado e concluído aqui";

b) A Decisão da Primeira Instância Administrativa esclareceu que os serviços tomados objetos do Auto de Infração e Intimação, armazenagem, *doc fee* e capatazia, objetivaram promover a movimentação e o acondicionamento de cargas dentro dos limites de portos específicos e não de promover a entrega de mercadorias no exterior;

c) O objeto dos contratos em comum da armazenagem, do *doc fee* e da capatazia, tem efeitos no local onde a movimentação e o acondicionamento das cargas se dá, ou seja, dentro das dependências de determinado porto independentemente de qual seja o seu destino; e

d) Que os serviços objetos da autuação foram realizados no município de Manaus, visto que, por suas próprias características, tais atividades são realizadas não como transporte das mercadorias, mas tão somente para movimentá-las em um ponto específico do território nacional, o que enseja a configuração de todos requisitos necessários à aplicação do parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar nº 116/2003, a saber:

*Art. 2º O Imposto não incide sobre,
I- as exportações de serviços para o exterior do País;*

(...)

Parágrafo único. Não se enquadram no disposto no inciso I os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.

Sobre a obrigação principal da autuada que gera a obrigação acessória, encontra-se estabelecida no Artigo 2º, Inciso II e Artigo 8º, todos da Lei nº 1.089/06, a saber:

Art. 2º. - Entende-se como contribuinte substituto as seguintes pessoas jurídicas, localizadas em Manaus, que ficam responsáveis pela retenção e recolhimento do ISSQN incidente sobre os serviços tomados de empresa ou profissional autônomo, com domicílio fiscal dentro ou fora deste município

(...)

II - Empresas industriais beneficiadas por incentivo fiscal federal, estadual ou municipal;

Quanto a obrigação acessória de exigir-se dos prestadores de serviços a emissão das correspondentes Notas Fiscais de Serviços, objeto da autuação, como descrito no Auto de Infração e Intimação, está prevista no Artigo 17 da Lei nº 254/94, a saber:

Art. 17. É obrigatória, por parte do tomador do serviço, a exigência da Nota Fiscal de Serviços correspondente, salvo nas dispensas de sua emissão, expressa em lei.



Logo, em razão de todo o exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário interposto nos autos, mantendo a Decisão do Órgão de Julgamento de Primeira Instância Administrativa pela **PROCEDÊNCIA** da autuação, com a conseqüente **MANUTENÇÃO** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20103000707**, de 22 de dezembro de 2010.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 01 de setembro de 2021.

ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA
Conselheiro-Relator