



Acórdão n.º 024/2023 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 02 de maio de 2023

Recurso n.º 001/2021 – CARF-M (A. I. I. n.º 20125000182)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **REXAM AMAZÔNIA LTDA.**

Relator: Conselheiro **JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA**

**TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA FONTE DE ISSQN. ASPECTO TERRITORIAL DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DO ISSQN. ART. 3º E 4º DA LC 116/2003. LOCAL DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. LOCALIDADE ONDE SE VERIFIQUE A EXISTÊNCIA DE UNIDADE ECONÔMICA OU PROFISSIONAL DO PRESTADOR DE SERVIÇO. PRECEDENTES DO STJ. REFORMA DA DECISÃO DE 1º GRAU. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO RELATIVO AOS FATOS GERADORES CUJOS PRESTADORES POSSUEM UNIDADE ECONÔMICA SITUADA EM MANAUS. EXCLUSÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO. CONHECIMENTO E PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO DE OFÍCIO.**

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Conhecer e Julgar Parcialmente Provido** o Recurso de Ofício, mantendo-se o **Auto de Infração e Intimação n.º 20125000182**, de 27 de abril de 2012, com a manutenção do lançamento relativo aos fatos geradores cujos prestadores possuem unidade econômica situada em Manaus e com a exclusão da multa por infração, tendo sido retificada parcialmente a Decisão proferida em Primeira Instância, 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 maio de 2023.

  
**ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA**

Presidente

  
**JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA**

Relator

  
**DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ**

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA, ERIVALDO LOPES DO VALE, HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR e ROBERTO SIMÃO BULBOL.



**RECURSO Nº 001/2021 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 024/2023 – PRIMEIRA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2012/2967/3446/00211**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000182**  
**RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**INTERESSADA: REXAM AMAZÔNIA LTDA.**  
**RELATOR: Conselheiro JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA**

## RELATÓRIO

O assunto em exame trata-se do Recurso de Ofício, ao CARF-M, interposto pelo órgão julgador de primeira instância contra a **Decisão nº 420/2019 – GECFI/DETRI/SEMEF**, que julgou improcedente o **Auto de Infração e Intimação N.º 20125000182**, de 27 de Abril de 2012, lavrado em desfavor da empresa **REXAM AMAZÔNIA LTDA.**, na qualidade de substituto tributário, devidamente qualificada nos autos do processo, em decorrência da ausência de retenção na fonte do ISSQN incidente sobre serviços diversos e tipificados nos subitens da Lista Anexa a Lei No. 714/2003, conforme relação anexa ao AI, cujos serviços teriam sido prestados nos exercícios de janeiro de 2007 a dezembro de 2011, consubstanciando infração ao art. 2º, inciso II da Lei No. 1.089/06, com penalidade imposta pelo art. 30, I da Lei 254/94, com redação dada pelo art. 1º da Lei 1.420/10 c/c art. 2º da mesma lei, e art. 106, II, “c” do CTN, que determinam a aplicação de multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido, resultando em um crédito tributário no valor de **R\$ 132.389,16** (Cento e trinta e dois mil, trezentos e oitenta e nove reais, e dezesseis centavos) equivalentes a **1.879,46 UFM's**.

## ALEGAÇÕES DA AUTUADA

A autuada, **REXAM AMAZÔNIA LTDA.**, apresentou sua defesa em primeira instância, e requereu o cancelamento do Auto de Infração nº 20125000182, com a consequente anulação do débito fiscal e arquivamento do processo administrativo, lavrado pela Autoridade Fazendária. Em sua defesa, a autuada apresenta em pequena síntese as seguintes razões:

- i) Afirma a autuada que para atender seus padrões de qualidade e a grande diversidade de competências demandadas para a consecução de seu objeto social ou para realização de suas atividades meio, se utiliza de terceiros localizados em Manaus e, quando indisponível localmente, acessa prestadores de fora desse município;
- ii) Tendo em vista que o ISSQN incidente sobre os serviços autuados diz respeito a prestadores localizados em outros municípios do território brasileiro, notadamente São Paulo e Minas Gerais, a defendente, em alguns casos, não reteve na fonte



o valor do ISS, na forma da legislação do município de Manaus, em face do destaque do tributo na NF em favor do município de domicílio do prestador onde, efetivamente, o serviço foi executado. Em tais casos, se comprova a realização do serviço fora do território de competência tributária de Manaus pela natureza do serviço, por provas documentais, tais como relatórios dos prestadores, troca de mensagens eletrônicas ou ainda, em alguns poucos casos, até pelo testemunho dos prestadores de serviços;

iii) A autuada informa ainda, que não reteve na fonte o ISSQN sobre o valor pago a terceiros, por entender está configurada nos casos de pagamentos de aquisição de licença de uso de programa de computador, casos em que a cobrança do ISSQN é sabidamente rechaçada pela doutrina majoritária e pela jurisprudência dos numerosos litígios que vêm abarrotando os tribunais em face da ação de milhares de municípios brasileiros; e

iv) Por último, ratifica a incompetência absoluta do Município de Manaus em fiscalizar e tributar fatos que se encontram fora dos limites de sua competência territorial, com fundamento na legislação vigente e enumera algumas decisões dos Tribunais Superiores sobre o local onde o ISSQN é devido, fundamentando no princípio da territorialidade;

#### **RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL**

O Auditor Fiscal autuante apresentou sua réplica, e refutou o recurso do autuado, pugnando pela manutenção do Auto de infração, tendo como exclusão a NFS nº 012464 de 18/12/2008, do prestador de serviço de nome STOLLE MACHINERY DO BRASIL IND. E COM. DE EQUIPAMENTOS LTDA., no valor de R\$ 10.467,74, cujo imposto entende ser devido a outro município.

Afirma o auditor fiscal, que não consta na legislação municipal qualquer menção à possibilidade de tributação de serviço executado em outros municípios. Diz ainda, que nos movimentos de caixa da impugnante encontraram-se notas fiscais de prestadores de outros municípios, sem inscrição no cadastro do município de Manaus, cujos serviços foram prestados em Manaus. Neste caso, entende o auditor fiscal, o ISSQN deveria ter sido retido pela tomadora, no caso a Impugnante.

Relativamente aos serviços de licenciamento, atualização ou cessão de uso de software, as empresas prestadoras cedem à tomadora uma senha a partir da qual a impugnante, para usufruir os serviços, acessa remotamente a partir de seu estabelecimento em Manaus, entendendo assim, ser devido o imposto.

Por fim, o auditor fiscal, afirma que AI, objeto da impugnação, encontra-se revestido das formalidades legais exigidas, com a descrição clara do que está sendo cobrado.

Em 30.12.2019, o órgão de Primeira instância administrativa proferiu a Decisão nº 420/2019 – GECFI/DETRI/SEMEF no sentido de julgar improcedente o AI 20125000182, e interpôs, neste mesmo ato, recurso de ofício a este Conselho, em virtude do valor originário do crédito tributário ultrapassar o valor legal de alçada, nos termos do art. 85, da Lei No. 1.697/83, alterada pela Lei nº 1.186/2997.

A Representante Fiscal, quando tomou ciência da Decisão do órgão de primeira instância, formulou pedido de diligência, fls. 159/163, para que fosse confirmada,



ou não, a inexistência de estabelecimentos pertencentes aos prestadores identificados às fls. 09/20, pela autoridade fiscal lançadora, já que a premissa adotada pelo órgão de primeira instância para a tomada da decisão foi a evidência da ilegitimidade ativa do Município de Manaus para a cobrança do ISSQN, por verificar que os prestadores de serviço teriam domicílio em outros municípios.

### **É o Relatório.**

### **VOTO**

### **DOS FATOS E DA FUDAMENTAÇÃO LEGAL**

Antes de analisar o mérito da defesa apresentada, é imperioso proceder ao exame dos pressupostos procedimentais de admissibilidade e tempestividade do recurso, e ambos os quais entendo terem sido atendidos neste caso.

O Recurso de Ofício em questão, interposto pelo órgão de primeiro grau, que julgou pela nulidade do Auto de Infração e Intimação Nº 20125000182, lavrado em desfavor da empresa **REXAM AMAZÔNIA LTDA.**, na qualidade de substituto tributário, em decorrência da ausência de retenção na fonte do ISSQN incidente sobre serviços diversos e tipificados nos subitens da Lista Anexa a Lei No. 714/2003, conforme relação anexa ao AI, cujos serviços teriam sido prestados nos exercícios de janeiro de 2007 a dezembro de 2011.

O órgão julgador de primeira instância tomou a decisão de nulidade do AI, e reconheceu à improcedência do lançamento, fundamentando no reconhecimento do argumento da impugnante, relativamente à sua ilegitimidade e incapacidade de sujeição passiva, além da ilegitimidade ativa do Município de Manaus, no que diz respeito a qualquer obrigação ou direito relativamente ao ISSQN incidente sobre os serviços por ela tomados e tributados na autuação, uma vez que tal imposto é devido aos municípios dos domicílios dos prestadores, onde se efetivaram os respectivos fatos geradores.

No caso em tela, o cerne da questão compreende na determinação do local onde é considerado ocorrido o fato gerador e, conseqüentemente, devido o ISSQN.

Vejamos o que diz o art. 3º, incisos II a XXII, e art. 4º, todos da Lei Municipal No. 714/2003, in verbis:

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 XX, quando o imposto será devido no local:

(...)

II - da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.05 da lista anexa;



III - da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.17 da lista anexa;

IV - da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 da lista anexa;

V - das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05 da lista anexa;

VI - da execução da varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer, no caso dos serviços descritos no subitem 7.09 da lista anexa;

VII - da execução da limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.10 da lista anexa;

VIII - da execução da decoração e jardinagem, do corte e poda de árvores, no caso dos serviços descritos no subitem 7.11 da lista anexa;

IX - do controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12 da lista anexa;

X - do florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.14 da lista anexa;

XI - da execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.15 da lista anexa;

XII - da limpeza e dragagem, no caso dos serviços descritos no subitem 7.16 da lista anexa;

XIII - onde o bem estiver guardado ou estacionado, no caso dos serviços descritos no subitem 11.01 da lista anexa;

XIV - dos bens ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços descritos no subitem 11.02 da lista anexa;

XV - do armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem, no caso dos serviços descritos no subitem 11.04 da lista anexa;

XVI - da execução dos serviços de diversão, lazer, entretenimento e congêneres, no caso dos serviços descritos nos subitens do item 12, exceto o 12.13, da lista anexa;

XVII - do Município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços descritos pelo subitem 16.01 da lista anexa;

XVIII - do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.05 da lista anexa;

XIX - da feira, exposição, congresso ou congênere a que se referir o planejamento, organização e administração, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.09 da lista anexa;

XX - do porto, aeroporto, ferropuerto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelo item 20 da lista anexa.

(...)

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.



Pela combinação da legislação acima transcrita, observa-se, como regra geral, que o fato gerador é considerado ocorrido e o ISSQN devido “**no local do estabelecimento prestador**”, ou seja, no “**local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços**”.

Ainda de acordo com a legislação supra, só excepcionalmente, o ISSQN será devido no “**local do domicílio do prestador**”, quando não for possível determinar o estabelecimento prestador, e ainda **nos locais determinados** em cada um dos incisos I a XXII acima transcritos.

No caso em análise, ficou claro pelas cópias das notas fiscais acostadas aos autos, cujos valores foram objeto da autuação, verifica-se que os prestadores dos serviços as emitiram em outros municípios, no caso, os de seus domicílios fiscais, com exceção daquelas emitidas pelas empresas prestadoras de serviços, que de acordo com diligência realizada pela autoridade fiscal lançadora, a pedido da Representante Fiscal, possuem unidade econômica situada em Manaus, a saber: i) KL SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA - ME; ii) RUBSON BATISTA GRANDAL - ME; e iii) MARIA DE LOURDES DA COSTA LIMA – ME. Por esse fato, conclui-se que a tributação das atividades se daria pela regra geral de incidência, na qual o ISSQN é devido “no local do estabelecimento prestador”, ou seja, no “local onde o contribuinte, configurado como unidade econômica ou profissional, desenvolva a atividade de prestar serviços, ou na falta de determinação e/ou configuração do estabelecimento prestador, o ISSQN é devido no domicílio do Prestador”, o que quer dizer, em outros municípios que não Manaus.

Entretanto, caberia indagar, se dentre os serviços tributados existe algum que se enquadra na regra de exceção, segundo a qual o ISSQN é devido no local da prestação dos serviços, relativamente aos serviços determinados nos Incisos I a XXII do art. 3º, todos, da Lei Municipal No. 714/2003. Mas, verificando-se o Quadro anexo ao AI, elaborado pela autoridade fiscal lançadora, constata-se a inexistência de qualquer serviço enquadrado nesses termos.

Diante do exposto, faz-se necessário reconhecer parcialmente a decisão do órgão de primeira instância, relativo a ilegitimidade e incapacidade de sujeição passiva por parte da autuada, e ilegitimidade ativa do Município de Manaus, no que diz respeito a qualquer obrigação ou direito relativamente ao ISSQN incidente sobre os serviços por ela tomados e tributados na autuação, uma vez que tal imposto é devido aos municípios dos domicílios dos prestadores, onde se efetivaram os respectivos fatos geradores, ressalvando as Notas Fiscais emitidas pelos prestadores de serviços que comprovadamente possuem unidade econômica situada em Manaus, já identificadas no processo.

Importante enfrentar a questão da multa por infração aplicada ao caso em questão. É que, após análise da legislação de regência, concluo que esta merece reparo uma vez que após a autuação e, igualmente, após a decisão de Primeira Instância, sobreveio a Lei n. 2.833, de 30 de dezembro de 2021 que, no seu art. 23, Inciso II, em sua redação original, excetuou da aplicação da multa por infração os substitutos tributários arrolados no art. 17 da citada Lei, que inclui a Recorrente. Assim, imperioso concluir que não há multa por infração a ser aplicada ao presente caso.

Considerando todos os fatos narrados por mim, neste Relato, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **PROVIMENTO PARCIAL** do recurso de ofício interposto nos presentes autos, de forma que seja **REFORMADA** a decisão de Primeira Instância, com a consequente

**Semef**  
Secretaria Municipal



Prefeitura de

**Manaus**

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

**MANUTENÇÃO** do **AI nº 20125000182** em relação aos fatos geradores praticados pelos prestadores de serviços que comprovadamente possuem estabelecimento situado no Município de Manaus, de acordo com as provas colhidas às fls. 168/173 e exclusão da multa por infração.

**É o meu voto.**

**PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 02 de maio de 2023.

  
**JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA**  
Conselheiro Relator