



Acórdão n.º 009/2020 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 23 de outubro de 2020

Recurso n.º 021/2010 – CMC (A.I.I. n.º 20083000038)

Recorrente: **PCE – PAPEL, CAIXAS E EMBALAGENS S. A.** (antiga denominação da empresa **PLACIBRÁS DA AMAZÔNIA LTDA.**)

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

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

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE LIVROS DE REGISTRO DE UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E TERMO DE OCORRÊNCIA E DE REGISTRO DE APURAÇÃO DO ISSQN. ADI Nº 4389/DF. LEI COMPLEMENTAR Nº 156/2016. CONHECIMENTO E PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. REFORMA INTEGRAL DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **PCE – PAPEL, CAIXAS E EMBALAGENS S. A.** (antiga denominação da empresa **PLACIBRÁS DA AMAZÔNIA LTDA.**)

ACORDAM os Membros da Segunda 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 20083000038, de 25 de fevereiro de 2008, 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, 23 de outubro de 2020.


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, ATALIBA DAVID ANTONIO FILHO, HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR e JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA.



RECURSO Nº 021/2010 – CMC
ACÓRDÃO Nº 009/2020 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2008/2967/3446/00022
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20083000038
RECORRENTE: PCE – PAPEL, CAIXAS E EMBALAGENS S. A.
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO

RELATÓRIO

PCE – PAPEL, CAIXAS E EMBALAGENS S.A. (sucudida por **PLACIBRAS DA AMAZÔNIA LTDA.**) contra a **DECISÃO Nº 002/2010 – GCOF/DITRI/DETRI/SEMEF**, que julgou **Procedente** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20083000038**, de 25 de fevereiro de 2008, alterado pelo **TRAI RF Nº 35/2009** e lavrado em decorrência da falta de escrituração dos livros de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência e de Registro de Apuração do ISSQN referente ao período de **JANEIRO a DEZEMBRO/2003**, consubstanciando infração aos artigos 10 e 79 da Lei nº 294/94 em combinação com o artigo 56 do Decreto nº 5.682/87 totalizando na data de 27/02/2008 o crédito tributário no valor de R\$ 2.016,36 (dois mil e dezesseis reais e trinta e seis centavos), equivalente a 36 Unidades Fiscais do Município.

Ante as razões recursais, apresentou a Recorrente, resumidamente que: **(i)** tem como atividade fim a produção de embalagens sob encomenda, embalagens estas que serão utilizadas para o acondicionamento de produtos fabricados por seus clientes, operação passível somente da incidência do ICMS; e, **(ii)** a decadência dos créditos tributários objeto da autuação. Ao final, requer seja julgada nula a autuação, cancelando-se o débito fiscal.

A julgadora de Primeira Instância Administrativa decidiu pela procedência do Auto de Infração e Intimação por meio da **DECISÃO Nº 002/2010 – GCOF/DITRI/DETRI/SEMEF** de fls. 66/70.

Em Despacho juntado às fls. 115/116, a Representação Fiscal solicitou diligência, devidamente respondida, acostada às fls. 120.

A Representação Fiscal manifestou-se pelo sobrestamento dos autos as fls. 148/153, tendo em vista a Medida Cautelar concedida na ADI nº 4389, em que o Supremo Tribunal Federal debatia acerca da incidência do ISSQN nos serviços enquadrados no item 13.05 da Lei Complementar nº 116/2003.

A Representação Fiscal por meio do **PARECER Nº 004/2020 – CARF-M/RF/2ª Câmara** manifestou-se pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para que seja reformada a decisão de primeira instância e anulado o Auto de Infração e Intimação nº 20083000038.



Recurso Voluntário recebido em **08.03.2010**, com a notificação de inteiro teor da Decisão Primária registrada em **04.02.2010**, conforme se faz prova o **Termo de Ciência nº 02/2010 – GCOF/DETRI/SEMEF** de fls. 71 sendo, portanto, interposto tempestivamente.

Desta forma, pleiteia o total provimento do Recurso Voluntário, com a reforma da Decisão de Primeira Instância Administrativa para que seja declarada a nulidade do Auto de Infração e Intimação nº 20083000038, de 27/08/2008.

É o Relatório.

VOTO

Preliminarmente, é de reconhecer-se que o presente recurso tem condições de ser apreciado por esta Câmara, visto que atende aos requisitos de admissibilidade previstos na legislação do Processo Administrativo-Tributário.

A questão fundamental da presente demanda, é a falta de escrituração dos livros de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência e de Registro de Apuração do ISSQN referente ao período de janeiro a dezembro de 2003.

Conforme alhures descrito, a Contribuinte, tem como sua principal atividade a reciclagem de papelão e a posterior reutilização da matéria prima gerada para a fabricação de embalagens, com sede na Zona Franca de Manaus.

Isto posto, ao analisar as razões recursais, bem como as ADIN's nº 4389 e 4413, as quais tiveram seus julgamentos extintos sem resolução do mérito, devido a edição da Lei Complementar nº 156/2016 que alterou a disposição de diversos itens constantes na lista anexa, inclusive a redação do item 13.05 da Lei Complementar nº 116/2003, item diretamente correspondente ao 13.04 da Lei Municipal nº 714/2003, passando a vigorar da seguinte forma:

“13.05 Composição gráfica, inclusive confecção de impressos gráficos, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia e fotolitografia, exceto se destinados a posterior operação de comercialização ou industrialização, ainda que incorporados, de qualquer forma, a outra mercadoria que deva ser objeto de posterior circulação, tais como bulas, rótulos, etiquetas, caixas, cartuchos, embalagens e manuais técnicos e de instrução, quando ficarem sujeitos ao ICMS.”

Isto posto, determinou no voto o ministro relator. Vejamos:



Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. PERDA DO OBJETO. EXTINÇÃO DA AÇÃO SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO.

1. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal se firmou no sentido de que a revogação ou alteração substancial, que implique exaurimento da eficácia dos dispositivos questionados, resulta na perda de objeto da ação. 2. Perda superveniente do objeto. Extinção do processo sem resolução de mérito.

(Min. Rel. Luís Roberto Barroso-Trânsito em Julgado em 08/08/2020).

Nesse mesmo sentido, corroborando com as decisões proferidas nas ações diretas de inconstitucionalidade pelos ilustres Magistrados do Corte Suprema, a jurisprudência foi pacificada no mesmo sentido, consolidando-se no sentido de não admitir a incidência do ISSQN nas operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria. Leia-se:

Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. SEGUNDO AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO_ ETIQUETAS. COMPOSIÇÃO GRÁFICA. POSTERIOR PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO OU CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA. INCIDÊNCIA DO ICMS.

1. O Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da ADI 4.389-MC, reconheceu 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.

2. O Tribunal de origem decidiu que a produção das etiquetas, sobre as quais é realizada a atividade de composição gráfica, personalizada e sob encomenda que envolva fornecimento de mercadorias, não é mero serviço e sim atividade industrial. Entretanto, afastou a incidência de ICMS sobre as operações.

3. Desse modo, o acórdão proferido pelo Tribunal de origem está em desconformidade com o entendimento do STF.

4. Nos termos do art. 85, § 11, do CPC/2015, fica majorado em 25% o valor da verba honorária fixada anteriormente, observados os limites legais do art. 85• §§ 2º e 3º, do CPC/20156.

(STF, ARE1054164, Órgão julgador: Primeira Turma, Relator(a). Min. ROBERTO BARROSO, Julgamento: 28/06/2019, Publicação: 06/08/2019).

Desta maneira, haja vista o posicionamento sedimentado pela Corte Maior, o Superior Tribunal de Justiça também adotou o mesmo entendimento em seus *dicisum*, fato este que se sobrepôs ao disposto na Súmula 156 STJ, para os casos em que os



Contribuintes se amoldassem as alterações realizadas pela Corte Suprema no item 13.05 da Lei Complementar nº 116/2003.

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUÇÃO E FORNECIMENTO DE EMBALAGENS PERSONALIZADAS. ADEQUAÇÃO AO ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 4389-MC.

1. Hipótese em que a recorrente pleiteia a não incidência de ICMS sobre a atividade de prestação de serviços gráficos personalizados. 2. O acórdão recorrido consignou: "Colhe-se do contrato social que a empresa, ora embargante, atua no mercado explorando a atividade de 'prestação de SERVIÇOS GRÁFICOS PELO SISTEMA DE IMPRESSÃO FLEXOGRÁFICA ATRAVÉS DE CLICHÊS VULCANIZADOS conhecido como CLICHERIA, aplicados em caixas de papelão ondulado, resultando embalagens personalizadas1 (fls. 26). O serviço de fiscalização, à fl. 30, assim descreve as atividades da embargante: 1a empresa tem como atividade a fabricação de embalagens de papelão. As matérias-primas utilizadas na produção são chapas de papelão. O processo de fabricação consiste em recebimento das chapas de papelão que em seguida são transferidas para o setor de corte onde com auxílio da máquina de corte vinco a embalagem será moldada conforme especificação do cliente. Após essa etapa a embalagem é transferida para o setor de impressão onde recebe o logotipo de acordo com o pedido do cliente. O processo da impressão consiste em disposição de tinta em calhas em máquina de impressão contendo cilindro parcialmente submerso, que promove a transferência da tinta para clichê de impressão que por sua vez efetua a impressão na embalagem. Em seguida a embalagem é transferida para o setor de acabamento, onde a mesma é grampeada, embalada em pacotes com fitilho e remetida ao cliente. Os principais equipamentos são: 01 máquina de corte e vinco, 02 máquinas de impressão, 02 grampeadeiras.' (sic). E, com as provas espelhadas nos autos, percebesse que a causa final da embalagem é acondicionar o produto a ser comercializado por terceiros (fls. 43/45 e 57/60). Ou seja, o negócio da empresa é vender material de embalagem ou produzi-la, com o fim de circular o produto que a integrará. Ora, no caso, vislumbram-se condições peculiares de circulação de mercadorias próprios do ICMS. Por oportuno também salientar que as empresas que encomendam as mercadorias que, posteriormente, desencadearão operações mercantis e os produtos confeccionados integram o ciclo de comercialização dos adquirentes. Isso é o que certamente delimita a incidência do ICMS. Restou demonstrado, ainda, em documentos trazidos aos autos pela própria embargante, que há o repasse de ICMS para os consumidores dos produtos por ela produzidos (notas fiscais de fls. 34/42). Tanto isso é verdade que o laudo, à fl. 210, quando questionado se a embargante creditou-se do ICMS constante das notas de aquisição de mercadorias de insumos utilizados na produção de embalagens, afirmou que "Sim. Conforme demonstram os livros fiscais de entrada de mercadorias."



Ademais, ainda nos termos do laudo, não houve recolhimento do ISS relativo às vendas realizadas no período (fl. 210). Desse modo, basta, em análise dos autos, para que surja a convicção de que a própria embargante colocou-se na situação de devedora que se encontra, da qual agora pretende sair. (...) **Nota-se que a recorrente se encaixa na nova redação, pois a composição gráfica não prepondera sobre o material utilizado, ela constitui mero estágio do processo de transformação que executa, de modo que, a saída das embalagens produzidas constitui fato gerador do ICMS. Outrossim, apenas por amor ao debate, mesmo antes da mudança da lei, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 02.06.2016, também passou adotar a linha da Suprema Corte. Ocasão em que, no julgamento do AgRg no REsp 1.310.728/SP, assim fixou: (...) Diante do exposto, os embargos devem ser rejeitados, dando-se, assim, prosseguimento à execução" (fls. 414-422, e-STJ). 3. O Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da Medida Cautelar na ADI 4.389/SP, firmou posicionamento de que se sujeitam ao recolhimento do ICMS as operações de industrialização por encomenda de embalagens destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de posterior circulação de mercadoria. Seguindo a orientação do STF, ambas as Turmas integrantes da Primeira Seção reformularam o entendimento exarado no Recurso Repetitivo 1.092.206/SP para adequá-lo ao que ficou consolidado no julgamento da referida ADI. 4. As Turmas integrantes da 1ª Seção, seguindo orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da Medida Cautelar na ADI 4.389/SP, reconhecem a incidência do ICMS nas operações de industrialização por encomenda de embalagens destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de posterior circulação de mercadoria." (AgInt no AgRg no REsp 1.278.177/MG, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 20/6/2017, DJe 28/6/2017). No mesmo sentido: AgInt nos EREsp. 1.050.643/SP, Rel. Min. Mauto Campbell Marques, DJe 8.11.2016; AgRg no REsp. 1.310.728/SP, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 13.6.2016; AgRg no REsp. 1.050.643/SP, Rel. Min. Sérgio Kukina, DJe 28.3.2016. 5. O acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento do Superior Tribunal de Justiça, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. 6. Recurso Especial não provido.**

(STJ - REsp: 1832006 SP 2019/0241073-3, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 10/12/2019, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 19/12/2019).

Desta forma, não se verifica subsistência ao lançamento sumariamente realizado por esta Secretaria, posto que a Contribuinte se enquadra nas alterações trazidas pela Lei Complementar nº 156/2016 e pacificada pela jurisprudência das Cortes Superiores, e ainda que seus efeitos da medida liminar, qual seja – “ex nunc” – tenha vigorado apenas no período de vigência da mesma, há de se observar os princípios do



direito administrativo da verdade material dos fatos e da economia processual, posto que conforme alhures demonstrado, judicialmente, é pacífico o entendimento acerca da aplicação das alterações da Lei a fatos pretéritos.

Deste modo, por todo o alegado, esgotando-se as razões apresentadas a este conselho, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário reformando integralmente a Decisão de Primeira Instância, julgando totalmente **Improcedente** o **Auto de Infração e Intimação nº 20083000038**.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 23 de outubro de 2020.


PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO
Relator