



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10425.720030/2006-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3101-001.307 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2012
Matéria IPI - PRODUTOS GRÁFICOS SOB ENCOMENDA
Recorrente EPGRAF EQUIPE EDITORIAL E SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

SERVIÇOS GRÁFICOS. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DE ISS. IMPOSSIBILIDADE DE ACÚMULO DE SALDO CREDOR DE IPI.

Os serviços gráficos de folhetos, livros, papéis timbrados, cartões de visita entre outros utilizados pelo encomendante como material de consumo administrativo não comporta a incidência de IPI, descaracterizando a empresa como contribuinte o que impede a escrituração de livro de registro e apuração do IPI. A confecção de artigos de papelaria feita por encomendante consumidor final esta sujeita a incidência de Imposto sobre Serviços.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Luiz Roberto Domingo - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Corinto Oliveira Machado, Valdete Aparecida Marinheiro, Rodrigo Mineiro Fernandes (Suplente), Leonardo Mussi da Silva (Suplente), Luiz Roberto Domingo (Relator) e Henrique Pinheiro Torres (Presidente).

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de saldo credor de IPI (2º Trimestre de 2004), cumulado com compensação, de créditos referente à aquisição de Matéria Prima -MP, Produto Intermediário - PI e Material de Embalagem - ME destinados à industrialização de produtos gráficos, peças e produtos para manutenção de bens do ativo imobilizado.

Iniciada fiscalização, os produtos gráficos que saíram sem destaque do IPI foram considerados imunes, sendo indeferido o pedido por: não ser possível crédito de IPI na saída de bens imunes; por não ter havido destaque de IPI; bem como por ter ocorrido erro de classificação fiscal.

Devidamente notificada do despacho decisório, foi apresentada Manifestação de Inconformidade que impugnou a ilegalidade de incidência concomitante do ISS e IPI sobre produtos gráficos, bem como a vinculação ao PAF nº 10425.002117/2009-37, a qual foi julgada improcedente nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI.

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

IPI. SERVIÇOS GRÁFICOS.. ISS.

É irrelevante para determinar a incidência do IPI o fato do serviço estar catalogado na lista anexa ao Decreto-lei 406/68 (depois anexa à LC 116/2003), desde que se caracterize como operação de industrialização dentre as modalidades previstas no Regulamento do IPI (RIPI).

Os serviços de composição e impressão gráficas abrangidos no art. 8º §1º do DL 406/68, estão sujeitos à incidência do ISS municipal, mas também do IPI federal. A incidência do ISS não exclui a do IPI..

A partir da vigência da CF/88, a Súmula STJ 156 serve tão somente para dirimir eventual conflito de competência entre municípios e estados, isto é, resolve conflitos acerca da incidência. de ISS ou ICMS.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração; 01/10/2004 a 31/12/2004

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, foi interposto Recurso Voluntário pela ora Recorrente aduzindo, em síntese, as mesmas razões da Manifestação de Inconformidade, no sentido de não ser possível a incidência do IPI sobre serviços de composição gráfica personalizada, sendo ilegítima a incidência do IPI simultaneamente com o ISS municipal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade.

O Pedido de Ressarcimento formulado pela Recorrente teve por objeto créditos de IPI decorrentes da aquisição de MP, PI e ME utilizados na industrialização do produto imune e não a restituição pelo pagamento indevido de IPI sobre serviços de composição gráfica.

Ocorre que a Recorrente traz em sua peça recursal tese relativa a não incidência do IPI sobre serviços gráficos o que conduz a uma contradição, ou seja, se a recorrente não é contribuinte do IPI por conta de suas operações serem prestação de serviço, não é cabível o pedido de ressarcimento do saldo credor pretendido.

O Art. 3º, da Lei nº 4.502/64 dispõe que

Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo:

I - o conserto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros;

II - o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto;

Note-se que para o estabelecimento ser considerado industrial é necessário que os produtos estejam sujeitos ao imposto, de modo que, todo o regime jurídico de direito a crédito, escrituração, débito e apuração do imposto a pagar ou saldo credor, está condicionado à incidência do imposto sobre os produtos ali industrializados. Não sendo considerada a industrialização não cabe o regime de apuração ou o direito ao crédito relativo à aquisição de insumos.

Pois bem, o Sistema Tributário Nacional previsto na CF/88 outorga competências tributárias distintas para os entes da Federação (União, Estados, Municípios e Distrito Federal). Essas competências estão representadas no arquétipo constitucional de cada um dos tributos, a partir dos quais podemos identificar os contornos dos fatos que servirão de suporte para criação dessas incidências, ou seja, cada tributo previsto na CF identifica uma

atividade da vida privada, o elemento central das relações jurídicas de direito privado, moldando, já na Constituição o critério material da Regra Matriz de Incidência.

No presente caso, apresenta-se o conflito de competência entre União e Município, do IPI e do ISS, que com base no que tem a Receita Federal expedido de entendimento acerca da incidência conjunta do IPI e do ISS sobre serviços gráficos, o contribuinte entendeu que teria direito ao ressarcimento.

Nesse particular do conflito de competência entre o tributo municipal sobre serviços e o tributo federal sobre produtos industrializados, é sempre bom lembrar os ensinamentos de Aires Barreto, José Eduardo Soares de Melo, José Roberto Vieira, Eduardo Domingos Botalo e tantos outros que definem a solução para o conflito de competência na natureza da relação jurídica de direito privado acentuando a diferença entre “obrigação de dar” produto industrializado, para o IPI, e “obrigação de fazer”, para o ISS. Tal como está contemplado na matriz constitucional desses impostos.

A jurisprudência pacífica do STJ nos informa que o critério para definição da incidência de IPI/ICMS ou ISS não é a predominância da atividade desenvolvida, mas a lista de serviços expressamente previstos na Lei Complementar n. 116/2003.

Se o serviço envolvido na operação estiver compreendido nessa lista, incide o ISS; caso contrário, incide o IPI ou ICMS.

No presente caso, a empresa desenvolve típico serviço de composição gráfica, qual seja, impressão de material de papelaria personalizados e sob encomenda, o que atendo integralmente o teor da Súmula 156 do Superior Tribunal de Justiça:

"A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS."

Tal entendimento restou consolidado pela Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.092.206/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, sujeito ao rito dos recursos respetivos, nos termos do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ.

Na ocasião reafirmou-se o entendimento de que não incide ICMS e IPI sobre os serviços de composição gráfica. Isso porque, "as operações de composição gráfica, como no caso de impressos personalizados e sob encomenda, são de natureza mista, sendo que os serviços a elas agregados estão incluídos na Lista Anexa ao DL 406/68 (item 77) e à LC 116/03 (item 13.05). Conseqüentemente, tais operações estão sujeitas à incidência de ISSQN (e não de ICMS)"

A ementa do referido julgado foi assim redigida:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. DELIMITAÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ENTRE ESTADOS E MUNICÍPIOS. ICMS E ISSQN. CRITÉRIOS. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA. SÚMULA 156 DO STJ.

1. Segundo decorre do sistema normativo específico (art. 155, II, § 2º, IX, b e 156, III da CF, art. 2º, IV, da LC 87/96 e art. 1º, § 2º, da LC 116/03), a delimitação dos campos de competência

tributária entre Estados e Municípios, relativamente à incidência de ICMS e de ISSQN, está submetida aos seguintes critérios: (a) sobre operações de circulação de mercadoria e sobre serviços de transporte interestadual e internacional e de comunicações incide ICMS; (b) sobre operações de prestação de serviços compreendidos na lista de que trata a LC 116/03 (que sucedeu ao DL 406/68), incide ISSQN; e (c) sobre operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, incide o ISSQN sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a LC 116/03 e incide ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista.

2. As operações de composição gráfica, como no caso de impressos personalizados e sob encomenda, são de natureza mista, sendo que os serviços a elas agregados estão incluídos na Lista Anexa ao Decreto-Lei 406/68 (item 77) e à LC 116/03 (item 13.05). Consequentemente, tais operações estão sujeitas à incidência de ISSQN (e não de ICMS), Confirma-se o entendimento da Súmula 156/STJ: "A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS." Precedentes de ambas as Turmas da 1ª Seção. 3. Recurso especial provido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08."

(REsp 1092206/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11/03/2009, DJe 23/03/2009)

Observa-se, ainda, que o STJ ao julgar causas específicas de conflito de IPI e ISS sobre composição gráfica assim se posicionou:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IPI. CONFECÇÃO DE CARTÕES MAGNÉTICOS E DE CRÉDITO. NÃO-INCIDÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA 156/STJ.

1. O Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que em casos como o dos autos, de empresa que produz cartões magnéticos personalizados, não há incidência de IPI. Aplicação, in casu, da Súmula 156/STJ: "a prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS."

2. Agravo Regimental não provido."

(AgRg no REsp 966.184/RJ, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 03/04/2008, DJe 19/12/2008)

No entanto, em relação à industrialização sob encomenda de produtos destinados a compor o processo produtivo de industrialização, ou seja, de matéria prima, entendo que esse conflito assume outras proporções haja vista que a relação jurídica de direito privado contempla uma perspectiva diversa, haja vista que é outro o objeto do contrato.

Ademais, o art. 62-A do Regimento Interno do CARF, dispõe que "As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior

Processo nº 10425.720030/2006-01
Acórdão n.º **3101-001.307**

S3-C1T1
Fl. 176

Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”, de modo que, tendo o STJ pacificado em recurso repetitivo o entendimento de que sobre encomenda de produtos de composição gráfica incide ISS, deve o CARF aplicar tal orientação.

Diante do exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

Luiz Roberto Domingo – Relator