



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

**Processo n°** 10425.720038/2006-69  
**Recurso n°** 898.353 Voluntário  
**Acórdão n°** **3402-001.484 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 1º de setembro de 2011  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - INDÚSTRIA GRÁFICA - PRODUTOS NT  
**Recorrente** EPGRAF EQUIPE EDITORIAL E SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA.  
**Recorrida** DRJ RECIFE - PE

IPI - NÃO CUMULATIVIDADE - OPERAÇÃO DE SAÍDA NÃO TRIBUTADA – VEDAÇÃO DO CRÉDITO - ARTS. 190, § 1º E 193, INC. I ALÍNEA “A” DO RIPI/02 (ARTS. 171 E 174 DO RIPI/98) E IN/SRF nº 33/99.

Encontrando-se a saída do produto adquirido pela Recorrente, fora do campo de incidência do IPI, não há como se cogitar da aplicação do princípio da não cumulatividade do IPI, cujo pressuposto é exatamente a efetiva incidência do tributo na saída do estabelecimento industrializador, eis que o RIPI/02 expressamente veda a escrituração de créditos relativos a MP, PI e ME que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de produtos não tributados, obrigando ao estorno dos referidos créditos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.

NAYRA BASTOS MANATTA

Presidente

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JGilson Macedo Rosenburg Filho, Sílvia de Brito Oliveira, João Carlos Cassuli Júnior e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva presentes à sessão.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 161/173) contra o Acórdão DRJ/RPO nº 11-31.237 de 24/09/2010 constante de fls. 146/153 exarado pela 5ª Turma da DRJ de Recife - PE que, por unanimidade de votos, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 95/108, mantendo o Despacho Decisório de fls. 89/90 da DRF de Campina Grande - PB, que indeferiu o Pedido de Ressarcimento de saldo credor de IPI relativo ao 3º trimestre de 2005, bem como os respectivos Pedidos de Compensação.

Por seu turno, a r. decisão de fls. 146/153 da 5ª Turma da DRJ de Recife - PE, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 95/108, mantendo o Despacho Decisório de fls. 89/90 da DRF de Campina Grande - PB, que indeferiu o Pedido de Ressarcimento de saldo credor de IPI relativo ao 3º trimestre de 2005 e respectivos Pedidos de compensação, aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005*

*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 DI 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: 01/07/2005 a 30/09/2005 MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

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

*Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido.”*

Nas **razões de Recurso Voluntário** (fls. 161/173) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão recorrida tendo em vista que: a) é uma empresa prestadora de serviços de composição gráfica exclusivamente personalizados, posto que executados mediante encomenda, o que poderia ser comprovado por meio da relação de notas fiscais anexada aos autos; b) o IPI é regido pelo princípio da não-cumulatividade, a teor do disposto no art. 153, § 3º, II da Constituição Federal, e que a lei estabelece um sistema de créditos do imposto, o qual permite serem os créditos gerados nas etapas anteriores abatidos quando da saída de produtos tributados, ou compensados com os

demais tributos administrados pela RFB, no caso dos produtos saídos não sofrerem a incidência do imposto; c) é evidente que o valor indevidamente glosado pela fiscalização constitui crédito real em favor da Recorrente, utilizado na PER/DCOMP nº 063.68303.101005.1.1.01-8179 e por consequência, nas PER/DCOMPs de nºs 03607.97167.140806.1.7.01-6848 e 17036.53582.140806.1.3.01-9764, indeferidas neste processo; d) à final requer a reforma o Acórdão nº 11-31.237 da 5ª Turma da DRJ/REC, para então DEFERIR o pedido de ressarcimento de IPI indicado PER/DCOMP nº 006653.68303.1 005.1.1.01-8179 HOMOLOGAR as compensações efetuadas através das D/COMPs nºs 03607.97167.140806.1.7.01-6848 e 17036.53582.140806.1.03.01-9764.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido, não obstante, no mérito não mereça provimento.

Tratando-se de questão afeta a direito de crédito, inicialmente impõe-se delimitar o campo de incidência do IPI e do conseqüente campo de aplicação do princípio da não cumulatividade (art.153, Inc.IV e § 3º, alínea "b"; art. 49 do CTN), que obviamente não se aplica quando as operações são praticadas no âmbito do campo de incidência de outros impostos não sujeitos ao referido princípio.

Como é elementarmente sabido, coerente com os princípios que informam a estrutura do Estado Federal, a Constituição brasileira estabeleceu um sistema de *discriminação de competências tributárias*, presidido pelos princípios da “*privatividade*”, “*rigidez*”, “*segregação*” e “*incomunicabilidade das diferentes áreas*” em que estão distribuídas tais competências, através do qual se *enumeram taxativamente* quais os tributos cuja *instituição é autorizada* a cada ente federado, *definindo-os* em função de *campos de imposição delimitados pela referência aos fatos econômicos* que os caracterizam, de tal forma que a *competência tributária* dos entes federados *só pode ser exercida em relação aos tributos autorizados*, nos *estritos limites* (materiais e territoriais) dos *respectivos campos de imposição*, na forma e nas condições autorizadas pela Constituição, vigorando a parêmia de que é proibido o que não é expressamente autorizado (“*prohibita intelliguntur quo non permissum*”).

Como também é curial e esclarece Amílcar de Araújo Falcão, da *atribuição da competência tributária privativa*, necessariamente provém uma “*dúplice decorrência*”. “Em primeiro lugar, a *atribuição de competência privativa* tem um *sentido positivo ou afirmativo*: importa em *reconhecer a uma determinada unidade federada a competência para decretar certo e determinado imposto*. Em segundo lugar, da *atribuição de competência privativa* *decorre um efeito negativo ou inibitório*, pois importa em *recusar competência idêntica às unidades outras não indicadas no dispositivo constitucional de habilitação*: tanto equivale a dizer, se pudermos usar tais expressões, que a *competência privativa é oponível erga omnes*, no sentido de que o é *por seu titular ou por terceiros contra quaisquer outras unidades federadas*

*não contempladas na outorga.*” (cf. Amílcar de Araújo FALCÃO, in “Sistema Tributário Brasileiro - Discriminação de Rendas”, Edições Financeiras S/A, 1ª Ed., 1965, pág. 38).

Fixadas estas elementares premissas decorrentes do *sistema tributário* adotado, já de início verifica-se que ao interpretar a *discriminação constitucional de competências tributárias*, tanto a Suprema Corte como o Superior Tribunal de Justiça, há muito já assentaram unissonamente que a *atividade de composição gráfica, fotocomposição, clichêria, zincografia, litografia e fotolitografia se insere na competência tributária privativa dos Municípios* (CF/88, art. 156, inc. III) para tributar os serviços *composição gráfica, expressamente previstos na lista de serviços definidos em Lei Complementar* (cf. item 77 da lista anexa ao DL nº 406/68; item 77 da lista anexa à LC nº 56/87; item 13.05 da lista anexa à LC nº 116/03), que “*é taxativa, ou limitativa, e não simplesmente exemplificativa, (...), embora comportem interpretação ampla os seus tópicos*”. (cf. Ac. da 2ª Turma do STF no RE nº 361.829-RJ, em sessão de 13/12/05, Rel. Min. CARLOS VELLOSO, publ. in DJU de 24/02/06, pág. 51, EMENT VOL-02222-03 PP-00593 e in LEXSTF v. 28, n. 327, 2006, p. 240-257). Na mesma ordem de idéias, já na vigência da Constituição de 1988, a *Súmula 156 do STJ* sedimentou o entendimento no sentido de que “*a prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS*” (cf. Súmula 156 da 1ª SEÇÃO do STJ, em sessão de 22/03/96, DJU de 15/04/96 p. 11631, in RSTJ vol. 86/135 e in RT vol. 726/168).

Corroborando esse entendimento, verifica-se que ao definir o campo de incidência do IPI, o próprio RIPI/02, no § único do art. 2º (art. 2º, § único do RIPI/98) explicita que:

“Art. 2º(.)

*Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação “NT” (não-tributado) (Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002, art. 6º).”*

Por seu turno, verifica-se que na aplicação destes preceitos de inegável juridicidade e sob invocação do *mesmo fundamento (competência privativa Municipal para tributar os serviços composição gráfica)*, é *torrencial e indiscrepante* a Jurisprudência Judicial da Suprema Corte e do STJ, proclamando a *não incidência ou exclusão da tributação do ICMS e do IPI* sobre a referida atividade, como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

“ISS. SERVIÇO GRÁFICO POR ENCOMENDA E PERSONALIZADO. Utilização em produtos vendidos a terceiros. a feitura de rótulos, fitas, etiquetas adesivas e de identificação de produtos mercadorias, sob encomenda e personalizadas, e atividade de empresa gráfica sujeita ao ISS, o que não se desfigura por utilizá-los o cliente e encomendante na embalagem de produtos por ele fabricados e vendidos a terceiro. Recurso extraordinário conhecido e provido.” (cf. AC da 1ª Turma do STF no RE 111566-SP, em sessão de 25/11/86, Rel. Min. RAFAEL MAYER Publicação, publ. in DJU de 12/12/86, pág. 24667 EMENT VOL-01445-03, pág. 383)

“TRABALHOS GRÁFICOS PERSONALIZADOS E REALIZADOS MEDIANTE ENCOMENDA.

*A circunstancia de serem utilizados, pelo cliente, na embalagem de produtos de sua fabricação, vendidos a terceiros, não desfigura a sujeição da atividade da empresa gráfica ao imposto sobre serviços. precedente do Supremo Tribunal: RE-106.069, (RTJ-115/1.419). Recurso Extraordinário provido para restaurar a sentença que acolheu os embargos a execução fiscal.” (cf. AC. da 1ª Turma do STF no RE nº 110.944-SP, em sessão de 30/09/86, REL. Min. Octavio Gallotti, publ. in DJU de 24/10/86, pág 20326, EMENT VOL-01438-05, pág. 1001)*

**RECURSO ESPECIAL - ALÍNEAS "A" E "C" - TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - PRELIMINAR DE PERDA DE OBJETO DA IMPETRAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DE OFÍCIO DA QUESTÃO - CONFECÇÃO DE CARTÕES MAGNÉTICOS E DE CRÉDITO - SERVIÇO DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA SUJEITO UNICAMENTE AO ISS - VIOLAÇÃO AO DISPOSTO NO § 1º DO ARTIGO 8º DO DECRETO-LEI N. 406/68 - SÚMULA N. 156 DO STJ.**

(...)

*A elaboração dos cartões com as características requeridas pelo destinatário, que é aquele que encomenda o serviço, tais como a logomarca, a cor, eventuais dados e símbolos, indica de pronto a prestação de um serviço de **composição gráfica**, enquadrado no item 77 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei n. 406/68.*

*Há, portanto, nítida violação ao disposto no § 1º do artigo 8º do Decreto-Lei n. 406/68, uma vez que a hipótese dos autos configura prestação de serviços de **composição gráfica** personalizados, sujeitos apenas à incidência do ISS (Súmulas ns. 156/STJ e 143 do extinto TFR).*

*Considerada a circunstância de se tratar de serviço personalizado, destinados os cartões, de pronto, ao consumidor final, que neles inserirá os dados pertinentes e não raro sigilosos, conclui-se que a atividade não é fato gerador do **IPI**.*

*Tanto isso é exato que, se forem embaralhadas as entregas, com a troca de destinatários, um estabelecimento não poderá servir-se da encomenda de outro, que veio ter a suas mãos por mero acaso ou acidente de percurso.*

*Dissídio jurisprudencial configurado quanto ao mérito.*

*Recurso especial provido. (cf. AC. da 2ª Turma do STJ no REsp nº 437.324-RS, REg. nº 2002/0054820-8, em sessão de 19/08/03, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, publ. in DJU de 22/09/03 p. 295RT vol. 821 p. 191)*

**AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ARTIGO 544 DO CPC. RECURSO ESPECIAL. ICMS. NÃO INCIDÊNCIA. SERVIÇO GRÁFICO PERSONALIZADO E POR ENCOMENDA. INCIDÊNCIA DO ISS. SÚMULA 156/STJ.**

1. O ICMS não incide sobre serviços de **composição gráfica**, a teor da Súmula 156 do Superior Tribunal de Justiça, que preceitua: "A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS."

2. Outrossim, é cediço no STJ que a incidência do ISS ocorre ainda que os serviços de **composição gráfica** não sejam personalizados ou não sejam exclusivamente para uso de encomendas (REsp 788.235/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 15.12.2005, DJ 20.02.2006; AgRg no REsp 621.191/MG, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 04.11.2004, DJ 06.12.2004; e REsp 327.504/SP, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 06.11.2001, DJ 25.02.2002).

3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 1.092.206/SP, sujeito ao regime dos "recursos repetitivos", reafirmou o entendimento de que **não incide ICMS sobre os serviços de composição gráfica**. Isto 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 Decreto-Lei 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), 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."

4. Agravo regimental desprovido. (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no AgRg no Ag nº 1071523-SP Reg. nº 2008/0144154-1, em sessão de 18/08/09, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 14/09/09)

**"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." (cf. AC. da 2ª Turma do STJ no AgRg nº REsp 966184-RJ, Reg. nº 2007/0157123-1, em sessão de 03/04/08, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, publ. in DJU de 19/12/08

**"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO E IMPRESSÃO GRÁFICAS. CONFECÇÃO DE CARTÕES MAGNÉTICOS E DE CRÉDITO. INCIDÊNCIA EXCLUSIVA DO ISS. NÃO-INCIDÊNCIA DO IPI. CONCEITO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO. MATÉRIA DE ÍNDOLE EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL**

*VIOLAÇÃO DOS ARTS. 96 E 100 DO CTN. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356 DO STF.*

*1. O conceito de produto industrializado é pressuposto pela Constituição Federal que, como de sabença, utiliza os conceitos de direito no seu sentido próprio, pelo que implícita a norma do art. 110 do CTN, que interdita a alteração da categorização dos institutos.*

*2. Consectariamente, qualificar como produto industrializado aquele que não ostenta essa categoria jurídica implica em violação bifronte ao preceito constitucional, porquanto o texto maior a utiliza não só no sentido próprio, como também o faz para o fim de repartição tributária-constitucional.*

*3. Sob esse enfoque, é impositiva a regra do artigo 153, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, verbis:*

*"Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: I - Importação de produtos estrangeiros; II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; III - renda e proventos de qualquer natureza; IV - produtos industrializados; (...)."*

*4. Deveras, a conceituação de produto industrializado encarta-se na mesma competência que restou exercida pela Corte Suprema na análise prejudicial dos conceitos de faturamento e administradores e autônomos para os fins de aferir hipóteses de incidência, mercê de a discussão travar-se em torno da legislação infraconstitucional que contemplava essas categorizações, reproduzindo as que constavam do texto maior.*

*5. Sobressai, desta sorte, imprescindível a manifestação da Corte Suprema sobre o thema iudicandum, suscitado de forma explícita ou implícita em todas as causas que versam sobre a competência tributária da União, essência manifesta das decisões que tem acudido ao E. STJ.*

*6. Ademais, a circunstância de o fato gerador vir estabelecido em legislação tributária que não Lei Formal e concluir-se pela inaplicabilidade da mesma, não significa violar os arts. 96 e 110 do CTN, tanto mais que aos mesmos não se referiu o aresto recorrido e por isso ausente o prequestionamento.*

*7. Recurso especial não conhecido. (cf. AC. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 817182-RJ, Reg. nº 2006/0025257-7, em sessão de 28/11/06, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 08/03/07 p. 170)*

Dos preceitos expostos resulta claro que por força de expressas disposições da discriminação de competências constitucionais (art. 156, inc. III, § 3º; art. 155, inc. II, § 2º, incs.VII, X, alínea "d" e XI; e art. 153, inc. IV, § 2º) e dos princípios dela decorrentes (princípios da "privatividade", "rigidez", "segregação" e "incomunicabilidade das diferentes áreas" em que estão distribuídas tais competências), estes últimos regularmente estabelecidos pela Lei Complementar (LC 116/03, item 13.05) nos expressos termos do art. 146 da CF/88, a atividade da Recorrente (serviços de confecção de impressos personalizados, sob encomenda e

para uso exclusivo do encomendante: papel e cartão; obras de pasta de celulose, de papel ou de cartão, agenda, bloco de notas, bloco de receituário e caixas personalizadas, sacolas personalizadas, capas e pastas para laudos blocos de pedidos, rascunho, receituário', notas fiscais, talões dos e exames, etiquetas e cartões, bandeirolas banners e leques, cartões de aniversário, postais, e de natal, cartazes, catálogos, encartes, flyers, folders, material publicitário para campanha, mini-volantes, panfletos e santinhos botons, brindes, bulas para utensílios, cartão convênio, cartão promocional, comandas, convites, crachás, cupons, diários de classe, duplos- ofícios, ingressos, fichas avulsas, folhas avulsas, folhetos, lembranças, lâminas, mala direta, marca página, material gráfico, material impresso, ofícios, pacotes, papel timbrado, papel para laudo, raquetes de preço, requisições de exames, resultados de exames, rótulos, provas, carteias diversas, rótulos) (está *fora do campo de incidência do IPI e do ICMS*, posto que *expressa e privativamente inserida no campo de incidência do ISS*, tal como já proclamado pela Jurisprudência cristalizada nas Súmulas nº143 do extinto TFR e nº 156 do E. STJ, esta última editada *já na vigência* da atual Constituição e portanto *aplicável também ao IPI*, conforme proclamado nos arestos retro citados.

Encontrando-se a saída dos produtos adquiridos pela Recorrente fora do campo de incidência do IPI, já de início não há como se cogitar da aplicação do princípio da não cumulatividade do IPI, cujo pressuposto é exatamente a efetiva incidência do tributo na saída do estabelecimento industrializador, vez que o RIPI/02 expressamente veda a escrituração de créditos relativos a MP, PI e ME que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de produtos não tributados, dispondo em seu art. 190, § 1º e art. 193, inc. I alínea “a” (arts. 171 e 174 do RIPI/98) que:

*“Art. 190. Os créditos serão escriturados, pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade:*

*(...)*

*§ 1º Não deverão ser escriturados créditos relativos a MP, PI e ME que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de produtos não tributados, ou saídos com suspensão cujo estorno seja determinado por disposição legal.*

*(...)*

*“Art. 193. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto:*

*I – relativo a MP, PI e ME, que tenham sido:*

*a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos não tributados”.*

No mesmo sentido, a Instrução Normativa SRF nº 33/99, de 4/03/99, expressamente dispôs que :

*“Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIPI:*

*(...).*

*§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).*

(...).”

Assim, achando-se expressamente excluída do campo de incidência do IPI, data vênua, verifica-se que ao realizar as operações com produto NT a Recorrente não só não detém qualquer direito a créditos de IPI relativos às aquisições de insumos (MP, PI e ME - ainda que isentas ou tributadas à alíquota zero), nem só se acha legalmente impedida de escriturar-los, como está legalmente obrigada a estorna-los (art. 190, § 1º e art. 193, inc. I alínea “a” do atual RIPI/02 - arts. 171 e 174 do RIPI/98).

Pelas mesmas razões e, diante da impossibilidade legal e fática sequer de efetuar o suposto “crédito”, quanto mais de acumular “saldos credores” de IPI sobre o produto excogitado, verifica-se que os hipotéticos “saldos credores” vislumbrados pela ora Recorrente, não poderiam ser passíveis de restituição ou ressarcimento por absoluta ausência dos pressupostos legais à sua concessão (Lei n. 9.779/99, art. 11; Lei 9.430/96, art. 74, § 3º na redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02, art. 190, § 1º e art. 193, inc. I alínea “a” do RIPI/02 e art. 2º § 3º da IN/SRF nº 33/99) e, muito menos poder-se-ia cogitar de sua “utilização” para a compensação ou quitação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela SRF, tal como açodadamente supôs a ora Recorrente.

Nesse sentido a Jurisprudência do antigo 2ª CC, como se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

*“IPI. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. O princípio da não-cumulatividade garante apenas o direito ao crédito do imposto que for pago nas operações anteriores para abatimento com o IPI devido nas posteriores.*

*SAÍDA DO PRODUTO FINAL NÃO TRIBUTADO. ESTORNO DO IMPOSTO. Mesmo com o advento da Lei nº 9.779/99, o crédito do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados na industrialização de produtos que não sejam tributados, deve ser anulado mediante estorno (IN SRF nº 33/99, art. 2º, § 3º).*

*(...) .Recurso negado. (cf. ACÓRDÃO 201-78890 da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 129471, Proc. nº 13682.000026/00-88, em sessão de 07/12/2005, Rel.Cons. Mauricio Taveira e Silva, publ. in D.O.U. de 15/02/2007, Seção 1, pág. 54.)*

Releva, finalmente, notar que a atividade tratada nestes autos (serviços de produção de impressos personalizados, sob encomenda e para uso exclusivo do encomendante), não se confunde com a atividade gráfica em escala industrial de artefatos não personalizados (tais como blocos, cadernos, formulários, livros fiscais, baralhos etc.), cujas saídas do estabelecimento industrializador estão inseridas no campo de incidência do IPI.

Nesse sentido verifica-se a própria r. decisão recorrida reconhece e ressalta a distinção feita pela d. Fiscalização, para efeito de análise dos créditos glosados, entre as operações sujeitas ao ISS e ao IPI, efetivamente praticadas pela Recorrente, quando acentua que:

*“No que tange à suposta incoerência que o contribuinte alega ter sido cometida pela fiscalização ao adotar diferentes classificações fiscais para o produto "ingressos" (15% e 0%), deve-se esclarecer, em face do que se encontra informado nos termos de Verificação e de Informação Fiscal, anexados, respectivamente, às fls. 32/59 e 60/61, que não houve incoerência por parte da fiscalização, nem mesmo equívoco, tendo se verificado na realidade o entendimento de que os ingressos, quando apresentados em blocos, em vista de necessitarem de trabalhos de aglutinação de papéis para sua produção, deveriam ser classificados na codificação 4820.10.00 – Livros de registro e de contabilidade, blocos de notas, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes, que especifica alíquota de 15%; enquanto que os ingressos comercializados de maneira avulsa, em vista de terem sido obtidos a partir de simples impressão, sem que houvesse a necessidade de aglutinação de papéis, deveriam ser enquadrados com a codificação 4911.99.00 – Outros impressos, cuja alíquota é de 0%; tudo com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI/SH e na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) –2002, aprovada pelo Decreto nº 4.502/2002.*

*Quanto ao tema em apreço, tendo sido demonstrado que não houve o cometimento de nenhum tipo de incoerência por parte da fiscalização, mas sim a aplicação de entendimentos diversos para situações distintas, e em vista de não ter sido formulado pela parte interessada nenhum argumento que defenda a adoção de uma ou outra alíquota considerada, entendo não assistir razão ao contribuinte.”*

Considerando a inexistência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública, os débitos eventual e indevidamente compensados, devem ser cobrados através do procedimento previsto nos §§ 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (redação da Lei nº 10.833, de 2003).

Isto posto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao do presente Recurso Voluntário para manter a r. decisão recorrida, que se conforma com a lei e com a jurisprudência judicial e desde E. Conselho.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 1º de setembro de 2011

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Processo nº 10425.720038/2006-69  
Acórdão n.º **3402-001.484**

**S3-C4T2**  
Fl. 6

---