MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10480.720054/2007-78**
ACÓRDÃO	9303-016.418 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	24 de janeiro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	INTERNACIONAL GRAFICA E EDITORA LTDA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

Em se tratando de recurso especial, que objetiva pacificar divergência de interpretação da legislação tributária, a comprovação do dissenso jurisprudencial há de ser feita confrontando-se julgados em que os mesmos dispositivos legais aplicados a idênticas situações fáticas tenham resultado decisões diversas. Não se conhece de recurso especial cuja divergência suscitada está amparada na análise de situações distintas nos acórdãos recorrido e paradigma apresentados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

DOCUMENTO VALIDADO

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Alexandre Freitas Costa, Helcio Lafeta Reis (substituto[a] integral), Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o conselheiro Dioniso Carvallhedo Barbosa, substituído pelo conselheiro Helcio Lafeta Reis.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302-013.236, de 22/03/2023** (fls.287/300), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, que por unanimidade de votos, decidiu conhecer de parte do Recurso Voluntário, na parte conhecida, afastar a incidência do IPI, nas saídas de serviços de composição gráfica, nos termos da ementa abaixo transcrita:

> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003
>
> DEFINITIVIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.
>
> Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.
>
> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)
>
> Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004
>
> IPI. NÃO INCIDÊNCIA. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA PREPONDERÂNCIA DOS SERVIÇOS. LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.
>
> Nos casos em que a atividade empresarial se constitui em uma obrigação de fazer, personalizada, para uso próprio do encomendante, o que prepondera é o serviço e não a indústria, e, como tal, está realizada a hipótese de incidência do ISS, que grava os serviços, e não há lugar para estar concomitantemente gravada pela incidência do IPI pelo fato de ter havido "transformação", pois que esta, no caso, é da essência (atividade-meio) do próprio serviço (atividade-fim).

Consta do dispositivo do Acórdão:

> Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.
>
> Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer de parte das alegações arguidas pela Recorrente e, na parte conhecida, dar parcial provimento ao recurso voluntário apenas para afastar as saídas de serviços de composição gráfica do campo da incidência do IPI, eis que sujeitos exclusivamente ao ISS.

Breve síntese do processo

DOCUMENTO VALIDADO

Original

O processo versa sobre Pedido de Ressarcimento, vinculado a Declaração de Compensação, com base no art. 11 da Lei no 9.779/99, relativo a saldo credor acumulado de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), apurado no 4º trimestre de 2003.

A equipe de fiscalização do IPI, após os procedimentos de fiscalização amparados no MPF 04.1.01.00-2007-00664-1 (fl.30) expediu Termo de Informação Fiscal (fls.97/90), com a recomendação de reconhecimento parcial do direito creditório, conforme apurado em planilha de fl.59, e a homologação da compensação vinculada até o limite do direito creditório reconhecido.

De acordo com o Termo de Informação Fiscal (fls. 70/86), foram glosados créditos referente a aquisições de "**blanqueta**" e "**limpador de rolos**", em vista destes não se enquadrarem no conceito de matéria prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), não integrando o novo produto em fabricação, nem se desgastando em contato direto com este. Referidas glosas encontram-se detalhadas na "Planilha de Créditos Glosados" (fl. 60).

Ainda, de acordo com o TIF, identificou-se falta de destaque do IPI em diversas notas fiscais de saída, embora constassem classificações fiscais sujeitas a alíquotas positivas. Após análise individual dos referidos produtos, com base nas regras de classificação fiscal vigente, a fiscalização classificou os produtos na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) da seguinte forma:

> Produto: Rótulo
>
> Assiste razão à contribuinte. Todavia, a reclassificação não traz qualquer repercussão em termos de crédito tributário, haja vista que permanece com alíquota zero.
>
> Produto: Imagem Adesiva
>
> Classificação Fiscal: 3919.90.00, com alíquota de 15%.
>
> Produto: Notas Fiscais
>
> Classificação Fiscal: 4820.90.00, com alíquota de 15%.
>
> Além das notas fiscais, incluem-se nessa posição, no código 4820.10.00, blocos de notas de qualquer natureza, blocos de encomendas, blocos de recibos, blocos de papel de cartas, blocos de apontamentos, etc., os quais foram identificados nos dados fornecidos em meio magnético, cuja alíquota do IPI é de 15% para o período.
>
> Produto: Pastas Personal
>
> Classificação Fiscal: 4820.90.00, com alíquota de 15%.
>
> Ressalte-se que a classificação sugerida pela contribuinte inexiste na TIPI.
>
> Produto: Envelope
>
> Classificação Fiscal: 4817.10.00, com alíquota de 5%.
>
> Está correta a reclassificação efetuada pelo contribuinte no código 4817.10.00. Porém, inexiste alíquota zero para o período analisado, visto que o Decreto nº

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> 4.396, de 2002, com vigência a partir de 1º de outubro de 2002, alterou a alíquota para 5% (até então era de 15%).
>
> Produto: Mala Direta
>
> Assiste razão à contribuinte na reclassificação e na atribuição de alíquota zero.
>
> Determinadas as classificações fiscais, efetuou-se a apuração do IPI do respectivo período a partir de dados obtidos em meio magnético, cujos cálculos se encontram demonstrados na "Planilha Demonstrativa de Apuração do IPI" (fls. 51/59)

Em despacho decisório (fl. 94), que aprova o Termo de Informação Fiscal, a Delegacia da Receita Federal no Recife/PE deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento de IPI do período, e homologou parcialmente a compensação do débito objeto da DCOMP, conforme cálculo do Sistema de Apoio Operacional às fls.87/90.

Concomitantemente, a fiscalização ao analisar os documentos fornecidos pela contribuinte, em razão da incorreta escrituração fiscal, de créditos indevidos e da falta de destaque do IPI em diversas notas fiscais de saída por erro de classificação dos produtos, realizou a reconstituição da escrita fiscal, considerando tanto o crédito na aquisição, quanto o débito na saída dos produtos, realizando, assim, o lançamento para cobrança dos débitos apurados, objeto do **PA 19647.015258/2007-18**.

Em sede de manifestação de inconformidade (fls.97/114), a contribuinte trouxe alegações relacionadas: (i) a possibilidade de utilização de créditos de IPI decorrentes de aquisições de Blanquetas e Limpadores de Rolos; (ii) a correta classificação fiscal e da prova pericial; e (iii) da irrelevância da reclassificação fiscal diante da não incidência do IPI na operação de saída.

A lide foi decidida pela 3ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS - Acórdão 10-52.698 (fls.167/), em sessão realizada na data de 13/11/2014, que por unanimidade de votos, julgou pela sua improcedência, para manter o Despacho Decisório da fl. 94. Consta da decisão, que " (...) *por vedação expressa do art. 25 da IN RFB nº 1.300, de 2012, e demais dispositivos citados, não é possível acolher a pretensão do interessado, de ressarcimento e/ou compensação do saldo credor do IPI, dada a litispendência do lançamento de ofício relacionado ao alegado saldo. As alegações de mérito do manifestante relativas ao cabimento do direito ao crédito do IPI* ***são matérias litigiosas no Processo n o 19647.015258/2017-18****, razão pela qual não serão conhecidas neste processo, restando prejudicado o pedido de perícia"* (fl.173).

Não se conformada com a decisão recorrida, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls.178/195), o qual alega, em síntese: (i) inexistir litispendência, uma vez o pedido de ressarcimento é anterior a lavratura do Auto de Infração; (ii) do consectário jurídico diverso, caso litispendência tenha havido; (iii) da existência de direito creditório diante da escorreita classificação fiscal na TIPI; (iv) da irrelevância da reclassificação fiscal diante da não incidência da IPI na operação da saída.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Em razão da reconstituição da escrita fiscal da contribuinte, e o crédito apurado e utilizado para pagamentos dos débitos de IPI sob análise foram objeto de análise nos autos do PA 19647.015258/2007-18, julgado definitivamente, os membros da 3ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, da Terceira Seção do CARF, por meio da **Resolução nº 3302-001.723, de 29/04/2021** (fls.223/227), decidiram converter o julgamento do recurso em diligência no seguinte sentido: (i) **apurar os reflexos da decisão proferida no processo 19647.015258/2007-18 com o presente caso**, elaborando parecer conclusivo; (iii) intimar o contribuinte para se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias; e (iv) retornar os autos ao CARF para julgamento.

Assim, em cumprimento ao solicitado, foi juntado ao presente processo cópia da decisão proferida em sede de Recurso Voluntário e Recurso Especial do processo nº 19647.015258/2001-18 (fls.230/268), e parecer conclusivo (fls.270/271), cujo inteiro teor transcreve-se abaixo:

> **INFORMAÇÃO FISCAL – EQAUD-DCFAZ 4ª RF**
>
> Solicitou a 3ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, da Terceira Seção do CARF, por meio da resolução nº 3302-001.723, de 29/04/2021, diligência no seguinte sentido:
>
> > *(i) apurar os reflexos da decisão proferida no processo 19647.015258/2007-18 com o presente caso, elaborando parecer conclusivo; (iii) intimar o contribuinte para se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias; e (iv) retornar os autos ao CARF para julgamento.*
>
> Assim, em cumprimento ao solicitado, juntamos ao presente processo cópia da decisão proferida em sede de Recurso Voluntário e Recurso Especial do processo nº 19647.015258/2001-18. Passemos à breve análise.
>
> **Item (i)** Em relação aos reflexos desta decisão com relação ao crédito de ressarcimento de IPI relativo aos mesmos períodos de apuração, constata-se que as decisões acostadas decidiram que, em relação aos autos de infração de IPI lavrados sobre as operações de prestação de serviços realizados pela empresa, estes foram cancelados em razão de se considerar que estando estas operações no campo de incidência de ISS, estas operações não poderiam ser tributadas ao mesmo tempo pelo IPI.
>
> Ora, assim sendo, como a empresa não é contribuinte de IPI para estas operações por serem consideradas prestação de serviço, também não pode a empresa ser considerada contribuinte de IPI para os fins creditamento do IPI incidente sobre os insumos adquiridos pelas operações de prestação de serviço.
>
> Conclui-se, por conseguinte, que não sendo contribuinte de IPI em relação às operações caracterizadas como de prestação de serviço, não é cabível o creditamento e o consequente ressarcimento dos valores de IPI incidentes sobre os insumos adquiridos para estas operações, posto que, sendo operações de prestação de serviço e não de industrialização, os insumos adquiridos constituem-se em custos dos serviços prestados e não em insumos para a industrialização.

DOCUMENTO VALIDADO

> Assim, nosso entendimento é o de que em relação aos valores do IPI incidente sobre os insumos adquiridos para a prestação de serviços gráficos o contribuinte não poderia contabilizar créditos de IPI, posto que não seria contribuinte de IPI nestas operações, e, assim, não seria possível o ressarcimento destes créditos, sendo correta a glosa realizada a tal título.
>
> **Item (iii)**: Apresentadas as nossas conclusões acerca do reflexo das decisões do processo 19647.015258/2001-18, neste processo de pedido de ressarcimento de IPI, deverá ser intimado o contribuinte a se pronunciar antes do retorno do presente ao CARF.
>
> Assim, cumprido o objeto da presente diligência, deverá ser intimado o contribuinte a se manifestar, abrindo-se lhe prazo de 30 (trinta) dias para manifestação e, após, retorno do presente processo ao CARF.
>
> Desta forma, encaminho o presente processo à EQCRE para ciência ao contribuinte, aguardar o prazo de manifestação e retornar o processo ao CARF.

Após ciência da Diligência efetuada, houve Manifestação da contribuinte (fls.276/283) e devolvido o processo para dar seguimento ao julgamento do recurso interposto.

Em julgamento do Recurso Voluntário, o Colegiado *a quo*, manteve a glosa em relação a aquisição dos produtos "blanqueta" e "limpador de rolos", fase a ausência de recurso em relação a matéria, tornando-se definitiva a decisão de primeira instância em relação ao tema. Em relação a classificação fiscal, expõe que "(...) *restou consignado no acórdão proferido no PA 19647.015258/2007-18 que reclassificação fiscal feita pela unidade de origem foi confirmada pela DRJ sem insurgência por parte do contribuinte. Assim, adoto as razões de decidir da decisão recorrida deste processo para manter a reclassificação feita pela unidade de origem".*

No que tange a não incidência do IPI nas operações de venda, o Colegiado adotou a decisão proferida no **PA 19647.015258/2007-18**, para conferir ao contribuinte o direito de não sofrer a incidência do referido tributo.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

No seu Recurso Especial (fls.303/320) a Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à possibilidade de incidência concomitante do IPI e do ISS sobre a prestação de serviços gráficos. Para tanto, indica como paradigma o **Acórdão nº 3402-000.496**.

Defende a Fazenda Nacional, que no Acórdão recorrido a turma julgadora entendeu que tais serviços não estão sujeitos ao IPI, mas apenas e tão-somente ao ISS, mas que por outro lado, no acórdão paradigma, verifica-se que em situação fática semelhante, o colegiado manteve a incidência do IPI sobre serviços gráficos de forma concomitante com o ISS.

Em exame de admissibilidade, deu-se seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional (fls.324/328), por entender que a similitude fático jurídica foi entendida, tendo em vista

DOCUMENTO VALIDADO

que ambas as decisões decidiram sobre a possibilidade de incidência do IPI e do ISS em operação relacionada na Lista Anexa à LC nº 106, de 2003.

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou suas contrarrazões (fls.334/347), manifestando pelo desprovimento do Recurso Especial, a fim de que seja mantida a r. decisão que decidiu afastar a tributação pelo IPI nas saídas de serviços de composição gráfica. Defende em síntese que os produtos (pastas, adesivos, envelopes, blocos, notas fiscais) são itens elaborados de acordo com o pedido dos clientes, feitos sob encomenda, conforme aponta a própria descrição dos produtos constantes do auto de infração, e está sujeito isoladamente à incidência do ISS, afastada a incidência do IPI.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme atestado pelo Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, exarado pela Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF. No entanto, confrontando os aresto paragonados, não se constata o dissídio alegado, tendo em vista as distintas situações apreciadas nos processos, que resultaram em decisões distintas, impossibilitando o conhecimento do recurso. É o que passa a demonstrar.

A princípio, recorde-se, que caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando a parte recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, ou seja, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, foram díspares, não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com o do acórdão inquinado.

Em síntese, como relatado acima, a homologação parcial da compensação veiculada por meio de PER/DCOMP, objeto dos autos, se deu em razão da reconstituição da escrita fiscal, que originou a lavratura de Auto de Infração, discutido no **Processo nº 19647.015258/2007-18**, para exigência de IPI. *In casu*, a fiscalização ao analisar os documentos fornecidos pela contribuinte, constatou a falta de destaque do IPI em diversas notas fiscais de saída por erro de classificação dos produtos e fez a reconstituição da escrita fiscal, considerando tanto o crédito na aquisição, quanto o débito na saída dos produtos, realizando, assim, o lançamento para cobrança dos débitos apurados de IPI, acrescido de juros de mora e multa.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

A exigência contida no Processo nº 19647.015258/2007-18, conforme exposto no relatório que antecede este voto, restou definitiva, na esfera administrativa, cuja cópia da decisão proferida em sede de Recurso Voluntário (Acórdão nº 3402-002.024, de 27/02/2013) e Recurso Especial (Acórdão nº 9303-005.430, de 25/07/2017), foram juntadas ao presente processo às fls. 230/268, e confirmada pela Informação Fiscal de fls.270/271, solicitada por meio da Resolução nº 3302-001.723, de 29/04/2021.

Por meio do Recurso Especial a Fazenda Nacional devolve a este Colegiado a discussão sobre incidência ou não de Imposto sobre Produto Industrializado - IPI sobre a atividade de "industrialização por encomenda de produtos gráficos" (imagem, adesiva, notas fiscais, pastas personalizadas e envelopes).

A decisão recorrida apreciou controvérsias recursais atinentes (i) à correta classificação fiscal e da prova pericial; e (ii) à irrelevância da reclassificação fiscal diante da não incidência do IPI na operação de saída. Quanto à segunda matéria, objeto da controvérsia, o voto condutor da decisão recorrida adotou os fundamentos da decisão proferida no **Processo nº 19647.015258/2007-18**, para afastar a tributação pelo IPI nas saídas de serviços de composição gráfica (impressos personalizados e sob encomenda), por entender que tais serviços não estão sujeitos ao IPI, mas apenas e tão-somente ao imposto municipal sobre a prestação de serviços (ISS).

Veja-se trecho reproduzido da ementa e do voto condutor (fls. 287/300):

> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004
>
> DEFINITIVIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.
>
> **Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício**.
>
> **Voto**
>
> (...)
>
> **IV – Da Reclassificação Fiscal do Produtos Vendidos e da Não Incidência do IPI nas referidas operações**
>
> Conforme exposto anteriormente, os efeitos das questões quanto a reclassificação dos produtos e não incidência do IPI nas operações de saídas das mercadorias deverá ser observada pela fiscalização na execução do acórdão proferido no PA 19647.015258/2007-18.
>
> Contudo, como houve também análise das referidas matérias no presente caso, faz imperioso consignar o resultado definitivo daquela processo, justamente para evitar decisões conflitantes que possa acarretar prejuízos as partes.
>
> Pois bem. Em relação a classificação fiscal, restou consignado no acórdão proferido no PA 19647.015258/2007-18 que reclassificação fiscal feita pela

DOCUMENTO VALIDADO

> unidade de origem foi confirmada pela DRJ sem insurgência por parte do contribuinte.
>
> Assim, adoto as razões de decidir da decisão recorrida deste processo para manter a reclassificação feita pela unidade de origem.
>
> **No que tange a não incidência do IPI nas operações de venda, adoto a decisão proferida no PA 19647.015258/2007-18 para conferir ao contribuinte o direito de não sofrer a incidência do referido tributo**:
>
> **(**...)
>
> Diante do exposto, conheço de parte das alegações arguidas pela Recorrente e, na parte conhecida, dou parcial provimento ao recurso voluntário apenas para afastar as saídas de serviços de composição gráfica do campo da incidência do IPI, eis que sujeitos exclusivamente ao ISS, c**onforme decisão proferida no PA 19647.015258/2007-18**. (grifou-se)

Passando à análise do paradigma **Acórdão 3402-000.496**. Naquela oportunidade, o Colegiado, interpretando a LC nº 116, de 2003, concluiu que não há óbice à incidência concomitante do ISS e do IPI sobre os serviços de composição gráfica por encomenda, bastando para a incidência deste que a operação realizada se enquadre em um dos conceitos de industrialização previstos na Lei nº 4.506, de 1964.

O Acórdão indicado como paradigma n° 3402-000.496 está assim ementado:

> ASSUNTO:IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI
>
> Ano-calendário: 2004
>
> PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.
>
> As nulidades absolutas limitam-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa.
>
> PERÍCIA. DILIGÊNCIA.
>
> Poderá a autoridade julgadora denegar pedido de diligência ou perícia quando entende-las desnecessária ou julgamento do mérito, sem que isto ocasione cerceamento de direito de defesa.
>
> **IPI. SERVIÇOS DE ARTES GRÁFICAS PERSONALIZADOS.**
>
> **Os serviços de composição e impressão gráficas, personalizados, previstos no 8º , § 1°, do DL n° 406, de 1968, estão sujeitos à incidência do IPI e do ISS.**
>
> CLASSIFICAÇÃO FISCAL
>
> Etiquetas impressas, consistentes em películas de plástico autoadesivas, aplicáveis à temperatura ambiente e por pressão mecânica, que não necessitam de umedecimento ou de adição de adesivo, classificam-se sob o código 3919.90.00, por força da RGI n° I.
>
> ERRO DE DIREITO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO

DOCUMENTO VALIDADO

Original

A adoção de critério jurídico conforme constante do art. 146 do CTN, ato necessário para que possa ocorrer erro de direito, no que se refere à classificação fiscal de mercadoria ocorre quando há legislação normativa específica, processo de consulta ou no lançamento de ofício.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe à defesa o ônus da prova dos fatos modificativos, extintivos ou impeditivos da pretensão fazendária.

SUSPENSÃO. ZFM. PROVA DO INTERNAMENTO.

Produtos tributados pelo IPI e remetidos com suspensão para a ZFM, só fazem jus à isenção se comprovado o seu internamento, caso contrário o imposto deve ser lançado c recolhido.

SUSPENSÃO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS DESTINADOS A ESTABELECIMENTOS QUE SE DEDIQUEM PREPONDERANTEMENTE À ELABORAÇÃO DE CALÇADOS E DE COMPONENTES, CHASSIS, CARROCERIAS, PARTES E PEÇAS AUTOMOTIVAS.

A saída de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de calçados ou partes de calçados, bem como para a indústria de partes e peças de veículos automotivos será feita com suspensão do IPI, desde que atendidas as obrigações acessórias previstas na legislação de regência.

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA

Não se vislumbra necessária a realização de perícia quando dos autos constem provas que, a juízo do julgador, já sejam suficientes para decidir a questão.

Recurso Negado. (grifou-se)

Oportuno, trazer a colação excertos da fundamentação do acórdão paradigma:

(...)

É inequívoco, portanto, que no caso dos autos, ainda que haja prestação de serviço (obrigação de fazer algo), esta não pode existir sem a execução de uma operação de industrialização, seguida da entrega de uma mercadoria (obrigação de dar). Logo, para poder prestar o serviço o autuado pratica os fatos geradores dos três impostos, IPI, ISS e ICMS, tudo dentro de uma mesma operação econômica.

Resta verificar se existe alguma vedação constitucional para esta tríplice incidência tributária.

Na Constituição Federal a CF/88 restou determinada a exclusão de competência apenas em relação ao ICMS (art. 156, III, da CF/88), a conseqüência jurídica disto é que nos casos como no dos autos, quando a obrigação de fazer consistente na prestação do serviço se consubstanciar numa operação de industrialização, é

DOCUMENTO VALIDADO

perfeitamente possível a incidência do IPI e do ISS, à luz das respectivas regras matrizes de incidência fixadas na constituição vigente.

(...)

Quanto ao IPI e ao ICMS não há que se cogitar de conflito porque os critérios materiais das respectivas hipóteses de incidência são muito distintos. No imposto federal é a operação física de industrialização. No imposto estadual, é o negócio jurídico que envolve a transferência de titularidade da mercadoria.

O mesmo não se pode dizer quanto ao âmbito de incidência do ISS e do ICMS, tendo em vista que a CF/88 manteve a proibição de dupla incidência em relação aos impostos municipal e estadual.

Assim é que o DL 406/68 discriminou quais as hipóteses em que estaria excluída a incidência do imposto estadual, a teor do art. 156, III, da CF/88. Daí a razão de ser da publicação da lista de serviços sujeitos apenas ao ISS, anexa ao DL n° 406/68, o qual foi recepcionado pela CF/88 como lei complementar em razão da matéria nele veiculada:

> *Art. 8° O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.*
>
> *§ I° Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.*
>
> *§ 2° O fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não especificados na lista fica sujeito ao Imposto Sobre Circulação de Mercadorias.*

Verifica-se, portanto que o dispositivo acima visou tão-somente excluir a incidência do ICMS das operações constantes da lista de serviços, sem atingir, contudo, a incidência do imposto federal (IPI). Reforça esta interpretação, o § 2° supra, ao estabelecer a hipótese contrária, ou seja, a incidência exclusiva do ICMS sobre a prestação de serviços não incluídos na lista, quando acompanhado do fornecimento de mercadorias.

Esta interpretação foi chancelada pelo STJ na Súmula 156, verbis:

> *Súmula 156 do STJ: A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA, PERSONALIZADA E SOB ENCOMENDA, AINDA QUE ENVOLVA FORNECIMENTO DE MERCADORIAS, ESTA SUJEITA, APENAS, AO ISS.*

Na página do STJ na Internet onde aparece a Súmula 156, constam como precedentes da Súmula os acórdãos proferidos nos Recursos Especiais n° 61.914-9/RS; 5.808-0/SP; 18.992-0/SP e 1.235/SP, cujas ementas vão a seguir transcritas, respectivamente:

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

TRIBUTÁRIO. SERVIÇOS DE IMPRESSÃO GRÁFICA. INCIDÊNCIA. A prestação de serviços de impressão gráfica, personalizados e sob encomenda, está sujeita ao ISS, a teor do disposto no § 1° do art. 8° do Decreto-lei n° 406/68.

TRIBUTÁRIO — ISS — ICM — ETIQUETAS ADESIVAS FEITAS SOB ENCOMENDA — ADJUNÇÃO A PRODUTOS DESTINADOS A VENDA — DL 406/68 — C. CIVIL ART. 615, § I°. A composição de etiquetas adesivas, feitas sob encomenda de determinado cliente que as ajuntará a produtos finais como elemento de identificação, garantia, orientação ou embelezamento, é atividade descrita na lista anexa ao DL n° 406/68, como hipótese de incidência do ISS — não de ICM. A circunstância de tais etiquetas serem juntadas a produtos vendidos pelo encomendante, é irrelevante, pois a etiqueta terá perdido identidade, pelo fenômeno da adjunção (C. Civil, art. 615, § 1°).

TRIBUTÁRIO — ICM — SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA — FOTOLITOGRAFIA — EMBALAGENS — NÃO INCIDÊNCIA — DL N° 406/68, ART 8°, § I° - PRECEDENTES STJ. A legislação não faz distinção entre os serviços de composição gráfica, em geral, dos serviços personalizados feitos por encomenda. Os serviços de composição gráfica realizados sob encomenda, na elaboração de embalagens, estão sujeitos ao ISS e não ao ICM. Recurso provido.

TRIBUTÁRIO. SERVIÇO GRÁFICO POR ENCOMENDA E PERSONALIZADO. INCIDÊNCIA, APENAS, DE ISS. A feitura de rótulos, fitas, etiquetas adesivas e de identificação de produtos e mercadorias sob encomenda e personalizadamente, é - - 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 terceiros. Precedentes do STF e do STJ'. Recurso provido.

Conforme se pode constatar, é óbvio que o enunciado da Súmula 156 do STJ não pode ser aplicado ao caso concreto para afastar incidência do IPI porque os precedentes que embasam a interpretação veiculada na Súmula referem-se apenas ao conflito de competências no âmbito do ISS e ICMS.

Também é inaplicável ao caso concreto a Súmula 143 do extinto TFR, já que foi publica, sob a égide da CF/69, onde existiam problemas de conflito de competência entre a União e os Municípios, nos âmbitos de incidência do IPI, do IOF e do ISS.

Com a nova ordem constitucional, o enunciado da Súmula 143 do TRF perdeu sua validade jurídica, mesmo porque aquela interpretação foi reformulada pela Súmula 156 do STJ.

Só seria possível excluir a incidência do IPI se houvesse previsão expressa em lei excluindo do conceito de industrialização a atividade de artes gráficas, a exemplo

> do que ocorre com os casos elencados no art. 5°, do RIPI198 (exclusões ao conceito de industrialização).
>
> Impossível, desse modo, simplesmente afastar a exigência do IPI, resta apenas examinar se ela é mesmo cabível. Afirma a fiscalização que a recorrente produz, isto é, fabrica etiquetas autoadesivas de uso exclusivo do cliente que as encomenda visto conter dizeres que somente a ele interessam. E que tal atividade é tributada pelo IPI pois se subsome no conceito de industrialização previsto no art. 3° da Lei 4.502/64, não estando prevista qualquer exclusão na legislação de referência. Já a autuada pretende que tal atividade revestiria a natureza de serviços gráficos personalizados sobre o qual haveria apenas a incidência do ISS.
>
> **Diante do que já se disse, não importa que a atividade seja tributada pelo ISS, o que conta é se ela é tributada pelo IPI**. (grifou-se)

Conforme excertos do voto do relator, externado na ementa e na parte dispositiva, resta evidente que o presente caso possui contornos fáticos específicos, na medida que a decisão ora recorrida está calcada na aplicação da coisa julgada administrativa formada em processo da mesma contribuinte (derivado da mesma fiscalização, mesmos elementos de prova e mesmo período de apuração), já julgado e com decisão terminativa do contencioso administrativo fiscal, e tal especificidade do presente caso, afastam a similitude fática entre os acórdão comparados, necessária para caracterização do dissídio jurisprudencial.

Em outros termos, no exercício do chamado "teste da aderência", não seria possível afirmar, que o acórdão paradigma teria chegado à mesma conclusão que chegou o acórdão recorrido, caso existisse naquelas circunstâncias examinadas, um acórdão anterior com decisão transitada em julgado na esfera administrativa, apreciando a apuração do mesmo contribuinte, relativo aos mesmos documentos, período de apuração e tributo, como no caso posto em julgamento.

Neste norte, oportuno ressaltar, que nos termos do art. 118 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexiste tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais.

Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por esta 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais, como exemplo cito o Acórdão nº 9303-008.517, de 17/04/2019, in verbis:

> Processo nº 10860.002456/2005-51
>
> Recurso nº Especial do Procurador
>
> **Acórdão nº 9303-008.517 – 3ª Turma**

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Sessão de 17 de abril de 2019

Matéria COMPENSAÇÃO - COFINS RETIDA

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado S.M. SISTEMAS MODULARES LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. **EXIGÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. INEXISTÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO**.

A demonstração da divergência jurisprudencial pressupõe estar-se diante de **situações fáticas semelhantes** às quais, pela interpretação da legislação, sejam atribuídas soluções jurídicas diversas. Verificando-se ausente a necessária similitude fática, tendo em vista que no acórdão paradigma não houve o enfrentamento da mesma matéria presente no acórdão recorrido, não se pode estabelecer a decisão tida por paradigmática como parâmetro para reforma daquela recorrida. (grifou-se)

Por outro lado, sem adentrar no mérito do erro ou acerto do acórdão recorrido, é que a decisão administrativa definitiva proferida nos autos do Processo nº 19647.015258/2007-18, ao qual o presente processo se vincula por decorrência (art. 47, § 1º, II, do RICARF), faz coisa julgada administrativa, sendo incabível novo reexame da matéria fática e de direito já decidida administrativamente em outro processo, em respeito à segurança jurídica.

Ao julgar o processo de ressarcimento/compensação de forma contrária à proferida no de lavratura do Auto de Infração, equivaleria (tem o efeito de) afastar, ou mesmo revogar, uma decisão administrativa sem que houvesse competência ou mesmo requisito previsto em lei para dar-lhe o efeito de nula pelos julgadores administrativos.

Nesse ponto, ressalta-se que as decisões proferidas no âmbito de processo administrativo fiscal são atos vinculados com conteúdo jurisdicional, isso porque as decisões exaradas são produto da solução definitiva da controvérsia entre o Fisco e o contribuinte, apesar de não se confundir com os atos judiciais próprios do Poder Judiciário. A esse respeito, o artigo 45, do Decreto 70.235/72 (com força de lei), é muito claro ao dispor que, "*no caso de decisão definitiva favorável ao sujeito passivo, cumpre à autoridade preparadora exonerá-lo, de ofício, dos gravames decorrentes do litígio*".

Ainda, segundo o art. 337, § 4°, do Código de processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, nos termos do art. 15, do mesmo diploma legal, prevê que: "*Há coisa julgada quando se repete ação que já foi decidida por decisão transitada em julgado*". Ainda, segundo o art. 471, I, do CPC, na seção que cuida "*da coisa julgada*", ressalva que: "*Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide*".

DOCUMENTO VALIDADO

Original

O Código Tributário Nacional também contém dispositivo na mesma linha do que aqui se defende, consistente no art. 156, IX, que estabelece como causa de extinção do crédito tributário a "*decisão administrativa irreformável*", assim entendida a definitiva na órbita administrativa.

Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado no Acórdão nº 3302-007.510, de relatoria do Ilustre Conselheiro Gilson Macedo Rosenburb Filho:

> REVISÃO DE MATÉRIA COM DECISÃO DEFINITIVA NA ESFERA ADMINISTRATIVA.
>
> Ementa: A decisão definitiva do processo administrativo fiscal impede a rediscussão das matérias de fato e de direito em outro processo na esfera administrativa, o que seria muito mais que uma simples coisa julgada formal, a qual só impede a continuação da discussão no mesmo processo. A legislação que rege o processo administrativo fiscal, não prevê nenhuma possibilidade de revisão de matéria já decidida em última instância administrativa.

Nesse contexto, não há que se falar em divergência jurisprudencial ante a ausência de similitude fática entre os acórdãos confrontados, quando estão em confronto situações diversas, que por sua vez atraem incidências específicas, de forma que não deve ser conhecido o recurso.

II – Do dispositivo:

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green

DOCUMENTO VALIDADO