ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10480.720062/2007-14
CÓPIA

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

Processo nº	10480.720062/2007-14
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3201-001.653 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	29 de maio de 2014
Matéria	RESSARCIMENTO IPI
Recorrente	INTERNACIONAL GRÁFICA E DITORA LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

IPI. INCIDÊNCIA. OPERAÇÃO MENCIONADA NA LISTA ANEXA AO DECRETO-LEI 406/68 E NA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR 116/2003. CABIMENTO

Consoante a melhor dicção do art. 156 da Carta Política, apenas está constitucionalmente impedida a incidência sobre a mesma operação, conceituada como serviço, do ISS e do ICMS. Assim, tanto o decreto-lei nº 406/68, recepcionado como Lei Complementar até a edição da Lei Complementar nº 116/2003, quanto esta última, ao regularem tal dispositivo, apenas estão afastando a incidência cumulativa de ISS e ICMS, nada regulando quanto ao IPI. Para a incidência deste último, basta que a operação realizada se enquadre em um dos conceitos de industrialização presentes na Lei 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatorio e votos que integram o presente julgado. Vencidas as conselheiras Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo e Tatiana Midori Migiyama. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto.

(assinado digitalmente)

Joel Miyazaki – Presidente

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Joel Miyazaki (Presidente), Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Mara Cristina Sifuentes, Tatiana Midori Migiyama e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Winderley Morais Pereira e Daniel Mariz Gudiño.

CÓPIA

Relatório

Refere-se o presente processo a pedido de ressarcimento de IPI cumulado com pedido de compensação, relativo ao 4º trimestre de 2005, com fulcro no art.11 da Lei n. 9779/99.

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo:*

> *Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor de R$ 91.124,75, referente ao 4º trimestre de 2005, cumulado com pleito compensatório.*
>
> *Com vistas à efetivação dos exames necessários à apreciação do referido pedido, foi realizada diligência fiscal junto ao estabelecimento requerente, a qual resultou na elaboração do Termo de Informação Fiscal acostado às fls. 185 a 215 do processo digital, onde se encontra consignado, em suma, o seguinte:*
>
> *-Foram glosados os créditos correspondentes 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".*
>
> *-Foi identificada a falta de destaque do IPI em diversas notas fiscais de saída nas quais constavam classificações fiscais sujeitas a alíquotas positivas. O contribuinte justificou-se alegando erro de classificação e apresentou amostras dos produtos (tais amostras encontram-se acostadas ao Processo nº 19647.001895/2007-18, referente ao auto de infração lavrado por falta de destaque do IPI). Após análise individual, os produtos Imagem Adesiva, Notas Fiscais, Pastas Persona e Envelope, considerados pelo contribuinte como sendo alíquota zero, foram indicados pela fiscalização como sendo detentores de alíquotas positivas (respectivamente: 15%, 15%, 15% e 5%).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- Constatou-se que o contribuinte, em defesas apresentadas contra lançamentos efetuados em períodos anteriores, alegou a "não incidência do IPI sobre os produtos base da autuação, posto se tratar de produtos decorrentes da prestação de serviço gráfico, personalizados e sob encomenda, submetidos isoladamente ao ISS".

Todavia, é pacífico dentro da Receita Federal do Brasil o entendimento de que existe possibilidade de incidência autônoma do IPI em relação ao ISS, sendo contraditória a posição do contribuinte que, se por um lado, pretende eximir-se da obrigação tributária em relação ao IPI, por outro, não se constrange em pleitear os créditos de IPI utilizados na alegada industrialização por encomenda.

-Em face dos ajustes efetuados, verificou-se a inexistência de saldo credor passível de ser reconhecido, conforme indicado na "Planilha Reconstituição da Escrita", razão pela qual propõe-se não reconhecer qualquer direito creditório concernente ao 4º trimestre de 2005 e não homologar o pleito compensatório correspondente.

Posteriormente, foi exarado novo Termo de Informação Fiscal (fl. 219 do processo digital) que ratifica o posicionamento firmado pela fiscalização.

Por meio do Despacho Decisório de fl. 221 (processo digital), a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Recife/PE, com fundamento nos Termos de Informação Fiscal supra referidos, não homologou as compensações declaradas e determinou a cobrança dos débitos que remanesceram em aberto.

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 239 a 275 do processo digital, de onde se extraem, em síntese, as seguintes razões de discordância:

Questiona o fato de terem sido considerados indevidos os créditos do imposto referentes às aquisições dos itens "blanqueta" e "limpador de rolos", em vista de que os mesmos seriam consumidos no processo industrial e, por isso, se enquadrariam no conceito de produtos intermediários, consoante o art. 164, I, do RIPI/2002.

Argumenta que a "blanqueta" seria responsável pela transferência da tinta ou do verniz ao produto gráfico, razão pela qual não haveria como negar seu desgaste em contato com o produto. Da mesma forma, no caso do "limpador de rolos" também não haveria razão para indeferir o crédito relativo à sua aquisição, posto que a limpeza por ele efetuada ocorreria durante e depois o processo de impressão, com o objetivo de retirar o excesso de tinta das impressoras off-set.

Destaca que o fato de os produtos serem consumidos lentamente no processo de industrialização não serviria para descaracterizá-los como produtos intermediários.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A esse respeito, transcreve ementa do Superior Tribunal de Justiça (REsp 18.360-0-SP).

Segundo seu ponto de vista, tendo ficado caracterizado que os itens objeto de creditamento seriam imprescindíveis para a produção, impossível seria afastá-los do conceito de produto intermediário, sob pena de configurar restrição ao princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto. Para sustentar sua tese, apresenta também excerto doutrinário.

Alega que a classificação fiscal por ele considerada, a qual redundou na adoção da alíquota 0% (zero) para os produtos imagem adesiva, notas fiscais, pastas personalizadas e envelope, estaria correta e que a fiscalização teria se equivocado ao atribuir aos referidos produtos a alíquota de 15% (equivocou-se o impugnante nesse ponto já que para o produto envelope foi considerada pela fiscalização a alíquota de 5%).

Nesse sentido, argumenta que as notas fiscais e blocos deveriam ser enquadrados na posição 4820.40.00 (0%), pois não haveria outra opção a não ser subsumi-los na classificação "formulários contínuos com dizeres impressos". Diz ainda que as pastas personalizadas possuíam classificação 4920.10.00 - subposição atualmente inexistente -, com alíquota 0% e que os envelopes por ele impressos, por possuírem "dizeres impressos", ou seja, por serem timbrados, enquadrar-se-iam na 4817.10.00, com alíquota 0%, e não 5% como indicado pela fiscalização.

Sustenta que o exame da classificação fiscal dos produtos em discussão demandaria a produção de prova pericial, razão pela qual a requer e formula quesitos a serem submetidos à perícia, conforme descrito à fl. 257 do processo digital, indicando a Sra. Sandra Gláucia Teixeira Bonifácio, CPF 004.987.345-87, gerente administrativo, como sua assistente na prova pericial requerida.

Passa a defender a não-incidência do IPI sobre a produção gráfica, a qual estaria submetida exclusivamente ao ISS. Afirma que a regra da não cumulatividade (art. 153, § 3º, inciso II da CF) propiciaria ao IPI, diferentemente do ICMS, o direito aos créditos sem restrições, o que implicaria em que a não-tributação na operação de saída não obstaria o uso do crédito registrado quando da entrada do produto. Quanto ao tema, apresenta fragmentos doutrinários e ementa de decisão do TRF 4ª Região (AC 200470000000779, DJU de 20.04.2005).

Prossegue sustentando a impossibilidade de incidência do IPI em relação às operações industriais desenvolvidas, ou seja, sobre os serviços de composição gráfica personalizada e sob encomenda, que em conformidade com a lista de serviços anexa ao Decreto-lei 406/68 (recepcionado segundo expõe pela ordem constitucional como lei complementar), e também com a Lei Complementar 116/03, tratam-se de atividades que comportariam apenas a incidência do ISS. Relaciona as atividades constantes da referida lista, quais sejam: composição gráfica; fotocomposição; clicheria; zincografia; litografia e fotoligrafia, e sustenta que tais serviços, a teor do disposto no § 1º do art. 8º do Dl 406/68 e nas Súmulas 156 do STJ e 143 do

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

extinto TFR (os quais transcreve juntamente com excerto doutrinário), estariam sujeitos apenas à incidência do ISS.

Colaciona, às fls. 267/277 do processo digital, ementas de diversas decisões do STJ, além de decisão do STF e do 2º Conselho de Contribuintes (atual CARF), que corroborariam a tese da incidência isolada do ISS nos serviços de composição gráfica e aduz que os produtos por ele fabricados (pastas, adesivos, envelopes, blocos e notas fiscais) seriam elaborados de acordo com encomenda dos clientes, o que levaria toda a sua produção a se sujeitar apenas à incidência do ISS, afastando a incidência do IPI.

Por fim, requer a reforma do despacho decisório, para o fim de conferir em sua plenitude o crédito originalmente postulado.

A Delegacia de Julgamento julgou improcedente a manifestação de inconformidade, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

IPI. PRODUTO GRÁFICO INDUSTRIALIZADO. INCIDÊNCIA.

Uma vez caracterizada a operação de industrialização nos termos da legislação de regência, incide IPI sobre o produto industrializado gráfico.

Para esse fim, é irrelevante o fato de o serviço gráfico prestado pelo contribuinte estar catalogado na lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, e sujeito à incidência do ISS, não havendo qualquer óbice legal nesse aspecto.

BLANQUETA E LIMPADOR DE ROLOS. DIREITO CREDITÓRIO.INEXISTÊNCIA.

Os itens blanqueta e limpador de rolos, utilizados em impressora off-set no âmbito da produção industrial gráfica, não se configuram como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme conceitos da legislação do IPI, não gerando direito a crédito do imposto.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

TIPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Com suporte nas Regras Gerais para Interpretação e nas Regras Gerais Complementares, dentre os produtos industrializados pela contribuinte, "notas fiscais" classificam-se no código 4820.90.00, "blocos", no código 4820.10.00, "pastas personalizadas", no código 4820.90.00, "envelopes", no código 4817.10.00 e "imagem adesiva", no código 3919.90.00

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

PEDIDO DE PERÍCIA.

Constando nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

CÓPIA

Na decisão ora recorrida entendeu-se, em síntese, que a questão da incidência do IPI em produtos originados da prestação de serviços de artes gráficas, é prejudicial ao tema da classificação fiscal, entendendo-se que na CF de 1988, quando a obrigação de fazer consistente na prestação do serviço consubstanciar-se numa operação de industrialização, deve ser a incidência concomitante do IPI e do ISS.

Nesse contexto, afirma-se na decisão recorrida que o enunciado da Súmula 156 do STJ não pode ser aplicado ao caso concreto para afastar a incidência do IPI, pois os precedentes que embasam a interpretação veiculada no verbete, referem-se apenas ao conflito de competências no âmbito do ISS e ICMS.

O mesmo raciocínio deveria ser aplicado à Súmula 143 do extinto TFR, uma vez que publicada em 1984, sob a égide da CF de 1969, onde existiam problemas de conflito de competência entre a União e os Municípios, nos âmbitos de incidência do IPI, do IOF e do ISS

Quanto à classificação fiscal, observou que no processo nº 19647.001895/2007-15, a matéria foi apreciada, uma vez que diz respeito a auto de infração lavrado contra o mesmo contribuinte (Internacional Gráfica e Editora Ltda.), referente ao exercício 2003, ano-calendário 2002.

Observou que conforme consta da Informação Fiscal de fls. 185/215 do processo digital, os produtos cuja classificação é objeto de controvérsia no referido processo, são idênticos aos produtos cujas amostras foram anexadas.

Assim, na decisão recorrida, entendeu-se que, em relação a:

- <u>Produto: nota fiscal</u>- de acordo com a decisão recorrida :

A contribuinte indicou nas notas fiscais do período, para este produto, o código 4820.1000, com alíquota de 15%, entretanto não destacava o valor do IPI no documento fiscal, alegou durante a fiscalização que houve erro na classificação, e reclassificou para o código 4820.4000 (Ex 01) - Formulários contínuos com dizeres impresso, *com alíquota 0 (zero).*

A posição 4820 contém diversos produtos de papelaria (livros de registro e de contabilidade, blocos de notas, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes, cadernos, pastas para documentos, classificadores, capas para encadernação (de folhas soltas ou outras), capas de processo e outros artigos escolares, de escritório ou de papelaria, incluídos os formulários em blocos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tipo "minifold", mesmo com folhas intercaladas de papel-carbono (papel químico), de papel ou cartão; álbuns para amostras ou para coleções e capas para livros, de papel ou cartão), com exclusão dos artigos para correspondência da posição 4817 (envelopes, aerogramas, bilhetes-postais não ilustrados e cartões para correspondência, de papel ou cartão; caixas, sacos e semelhantes, de papel ou cartão, conte1* ^o um sortido de artigos para correspondência) e dos artigos referidos na Nota 10 do capítulo 48 (folhas e cartões não reunidos, cortados em formato próprio, mesmo impressos, estampados ou perfurados).*

A codificação 4820.4000 compreende os formulários em blocos tipo "manifold", mesmo com folhas intercaladas de papel-carbono (papel químico), sendo que no Ex 01 compreende os formulários contínuos, com dizeres impressos.*

Pelo exame da amostra anexada ao processo n° 19647.0018895/2007-15, auto de infração que trata da mesma matéria, e pelas informações reunidas nos autos, podemos constatar que não se aplica ao formulário em questão a classificação feita pela contribuinte, pois O mesmo não apresenta as características próprias dos formulários em blocos tipo "manifold" (são formulários constituídos por vários jogos e impressos de escritório fixados sobre papel autocopiante ou contendo folhas de papel-carbono - papel químico, conforme descrição da NESH) ou dos formulários contínuos, condições determinantes para a classificação do produto na referida codificação.

Quanto ao produto em referência, trata-se de formulários em papel, com campos impressos de caráter acessório e campos destinados a serem complementados à mão ou à máquina, que não são fabricados em papel autocopiante ou contendo folhas de papel-carbono.

Portanto, correta a classificação feita pela fiscalização que reclassificou o produto para o código 4820.9000 - outros..., sem desdobramentos regionais, com alíquota de 15%, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado/ RGI/SH e Tabelas de Incidência do IPI - TIPI, aprovada pelos Decreto n° 2.092, de 1996, e Decreto 3.777, de 2001.

-**Produto: blocos** - de acordo com a decisão recorrida :

O estabelecimento emitia notas fiscais de saída do referido produto sem codificação fiscal, conforme planilha elaborada pela fiscalização, "Planilha Demonstrativa de Apuração do IPI", fls. 196 a 219. Em sua defesa a contribuinte diz que os "blocos" estão enquadrados na codificação 4820.4000.

Pelas informações contidas nos autos, podemos constatar que não se aplica aos produtos em questão a classificação feita pela contribuinte, tendo em vista que os blocos não apresentam as características próprias dos formulários em blocos tipo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"manifold" ou formulários contínuos, condições determinantes para a classificação do produto na referida codificação.

Observa-se dos autos que se trata de formulários em papel com campos destinados a serem preenchidos à mão ou à máquina, que não são fabricados em papel autocopiante ou contendo folhas de papel-carbono, conforme descrição constante da planilha elaborada pela fiscalização, fls. 196 a 219, (bloco para anotações 20x1 via III Workshop, blocos pedidos de venda regional NE 50x2, blocos de receituário, blocos 40x1 via 3o encontro de agentes, blocos relatórios de despesas, blocos slip contabilidade 02.01.035, blocos aut p/abastecimento 07.03.095-1, blocos 50x1 vias comanda restaurante, blocos de bilhetes campina da sorte, etc).

Portanto, correta a classificação feita pela fiscalização que reclassificou o produto para o código 4820.1000 - blocos de nota, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes, com alíquota de 15%, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado/ RGI/SH e Tabelas de Incidência do IPI - TIPI, aprovada pelos Decreto n° 2.092, de 1996, e Decreto 3.777, de 2001.

-**Produto: pastas personalizadas** - de acordo com a decisão recorrida:

A contribuinte indicou nas notas fiscais do período, para este produto, o código 4820.1000, com alíquota de 15%, entretanto não destacava o valor do IPI no documento fiscal, alegou durante a fiscalização que houve erro na classificação, e reclassificou o produto para o código 4920.1000, com alíquota 0 (zero).

Posteriormente, afirma, na impugnação, que se trata de blocos de papel para cartas com dizeres impressos, e que esta subposição deixou de existir.

Verifica-se, pelo exame da amostra anexada ao processo n° 19647.0018895/2007-15 e pelas informações constantes dos autos, que se trata de pasta personalizada, com impressão de caráter acessório, próprios para uso em escritório.

Portanto, correta a classificação feita pela fiscalização que reclassificou o produto para o código 4820.9000 - outros..., *sem desdobramentos regionais, com alíquota de 15%, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado/ RGI/SH e Tabelas de Incidência do IPI - TIPI, aprovada pelos Decreto n° 2.092, de 1996, e Decreto 3.777, de 2001.*

-**Produto: envelope-** de acordo com a decisão recorrida :

A contribuinte indicou nas notas fiscais do período, para este produto, o código 4817.1010, com alíquota de 5%, entretanto não destacava o valor do IPI no documento fiscal, alegou durante a fiscalização que houve erro na classificação, e reclassificou para o código 4817.1000 - Formulários contínuos com dizeres impresso, *com alíquota 0 (zero).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *A posição 4817 abrange os artefatos de papel ou cartão para correspondência (envelopes, aerogramas, bilhetes, etc..) e na subposição 4817.1000 - envelopes, Ex 01 - com dizeres impressos.*
>
> *Cabe salientar que não existe divergência quanto a posição e subposição de Io nível, apenas em relação a alíquota, cujo "ex 01" tarifário prevê alíquota 0 (zero).*
>
> *Portanto, correta a classificação feita pela fiscalização que classificou o produto que não tinha os "dizeres impressos", conforme Termo de Informação Fiscal, fl. 233, com o código 4817.1000 - envelopes, com alíquota de 15%, sem desdobramentos regionais, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado n° 1 - RGI /SH e Tabelas de Incidência do IPI - TIPI, aprovada pelos Decretos n° 2.092, de 1996, e n° 3.777, de 2001.*

No que tange ao pedido de reconhecimento de crédito dos produtos "blanqueta" e "limpador de rolos", consoante indicado no Termo de Informação Fiscal acostado às fls. 185 a 215 do processo digital, da mesma maneira, houve o indeferimento, pois o primeiro seria peça de reposição incorporada a maquinário (impressora *off-set*) que se consome lentamente durante o processo industrial, o que denota estar o referido produto submetido ao desgaste normal, decorrente de uso, para uma peça de reposição, devendo receber o mesmo tratamento dispensado aos bens aos quais se incorporam; o segundo – limpador de rolos – por possuir características atinentes a material a ser utilizado na manutenção (limpeza) de equipamentos e que é utilizado, inclusive, após o processo de industrialização.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reiterou os argumentos da manifestação de inconformidade, atacando a desclassificação fiscal empregada pela fiscalização, e, defendendo que as alíquotas de IPI aplicada aos produtos por ela produzidos seriam:

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO CONFORME A RECORRENTE	ALÍQUOTA
Imagem Adesiva	4908.90.00	0%
Notas Fiscais	4820.40.00	0%
Pastas Personalizadas	4920.10.00	0%
Envelope	4817.10.00	0%

Assim, não haveria dúvidas que o exame da classificação fiscal demandaria a produção de prova pericial, sob pena de cerceamento do direito de defesa e vulneração ao inciso LV do art. 5º da Carta da República, de maneira que requer a conversão do julgamento em diligência.

Ademais, afirma o direito pleno ao crédito diante da não incidência do IPI sobre produtos tributados em decorrência da prestação de serviço gráfico, submetido exclusivamente ao Imposto Sobre Serviço (ISS), pois o elemento preponderante na operação é uma obrigação de fazer, da industrialização gráfica sob encomenda.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ainda, haveria a abrangência de cada um dos serviços elencados na lista de incidência do ISS, tais como composição gráfica, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia e fotoligrafia. Assim, afastada estaria a incidência de qualquer outro imposto, inclusive o IPI, conforme disciplinava o §12, do art. 8º, do Decreto Lei n° 406/68, entendimento corroborado pelas Súmulas 156 do STJ e 143 do extinto TFR.

Sobre o limpador de rolos e blanqueta, reiterou os argumentos de manifestação de inconformidade.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O litígio versa sobre pedido de ressarcimento de IPI, relativo ao 4º trimestre de 2005, decorrente de pagamento a maior do IPI, verificado em virtude de erros de classificação fiscal adotada pelo contribuinte para imagem adesiva, pasta personalizada, envelope, notas fiscais.

Inicialmente, como bem salientado na decisão recorrida, prejudicial ao julgamento da presente contenda, é decidir quanto à inclusão da operação em comento, no campo de incidência do IPI, uma vez que esta determinará o prosseguimento do julgamento ou não, quanto aos demais itens ventilados.

Em consonância com a decisão recorrida, os bens originários dos serviços gráficos por encomenda, estariam sujeitos concomitantemente ao IPI e ao ISS, uma vez que sob a égide da Constituição Federal de 1988 não haveria vedação para tanto.

Assim, fato incontroverso nos autos é que os serviços aqui referidos estão arrolados na lista de serviços, que à época dos fatos geradores, era veiculada pela Lei Complementar 116/2003, de sorte que não se contesta a incidência do imposto sobre serviços na hipótese.

Ora, a afirmação veiculada na decisão recorrida ignora a rígida delimitação de competências tributárias, tão cautelosamente delineada na Carta Constitucional de 1988, sustentáculo de nossa estrutura federativa e cláusula pétrea constitucional.

Cada um dos entes federativos detém competência para instituir e arrecadar os tributos incidentes sobre fatos geradores prescritos e determinados nas regras de competência constitucional, com exclusividade.

É certo que é infinita a riqueza da realidade fática, que muitas vezes pode levar o aplicador da norma a se defrontar com conflitos de competência, quando não fica claro para determinado fato gerador, qual a regra-matriz de incidência que este se subsume, situações estas de zona cinzenta.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De acordo com a CF/88, compete aos Municípios instituir ISSQN sobre "serviços de qualquer natureza, não compreendidos no artigo 155, II, definidos em lei complementar" (CF, art. 156, III).

Anexa à Lei Complementar 116 há a lista dos serviços objeto de incidência do imposto, de competência municipal. Dispõe o art. 1º, § 2º da Lei Complementar 116/2003 que ' Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

Nessa esteira, o Superior Tribunal de Justiça, no REsp 1092206 / SP, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, pela Primeira Seção, e sob a relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, firmou o entendimento que para os serviços de composição gráfica, apenas incide o ISS, chancelando o disposto no verbete 156 desta Corte, como se depreende:

> *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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Mutatis mutandis, o mesmíssimo entendimento aplica-se para as hipóteses de conflito de competência envolvendo o ISS e o IPI, para os serviços de composição gráfica, como já se manifestou, da mesma forma, o Superior Tribunal de Justiça, *in verbis:*

> *RECURSO ESPECIAL. AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. COMPOSIÇÃO GRÁFICA PERSONALIZADA E SOB ENCOMENDA. IPI. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA 156/STJ.*
>
> *1. A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, está sujeita apenas ao ISS, não se submetendo ao ICMS ou ao IPI. Precedentes.*
>
> *2. Aplicação analógica da Súmula n. 156/STJ.*
>
> *3. Agravo regimental não provido.*
>
> *(AgRg no REsp 1308633 / SP, SEGUNDA TURMA, Ministro CASTRO MEIRA, DJe 01/10/2013)*

Assim, entende-se que as operações realizadas no caso em tela, estão fora do campo de incidência do IPI, isto é, são produtos não tributados.

A partir daí, outro campo de questionamentos se abre, qual seja, sobre a possibilidade de ressarcimento de créditos de IPI, no caso dos produtos não tributados.

Sobre essa questão, da mesma forma, a jurisprudência, seja do Judiciário, seja a administrativa, da mesma forma, é assente.

A aplicação do princípio da não-cumulatividade do IPI pressupõe que o produto esteja no campo de incidência do IPI, não havendo o direito à manutenção dos créditos relativos às aquisições de insumos, pois referido princípio realiza-se nas situações em que há débitos na saída dos produtos.

Assim, determina a Súmula CARF nº 20: *Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.*

Interessante observar que em outros processos administrativos, em que figura como parte a Recorrente decidiu-se nesse sentido, como se verifica:

> *Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006*
>
> *NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA POR INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGENCIA. INEXISTÊNCIA.*
>
> *Poderá a autoridade julgadora denegar pedido de diligência ou perícia quando entendê-las desnecessária ou julgamento do mérito, sem que isto ocasione cerceamento de direito de defesa.*
>
> *IPI. NÃO INCIDÊNCIA. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA PREPONDERÂNCIA DOS SERVIÇOS. LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Nos casos em 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).

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. OPERAÇÃO DE SAÍDA NÃO TRIBUTADA. VEDAÇÃO À MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS. ARTS. 11, DA LEI Nº 9.779/99, 190, § 1º E 193, INC. I, "A" DO RIPI/02 (ARTS. 171 E 174 DO RIPI/98) E IN/SRF nº 33/99.

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

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(Acórdão nº 3402002.024 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2002

Ementa: CRÉDITO DE IPI.. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

RESSARCIMENTO INDEVIDO. FATO GERADOR DO ISS.

As operações de prestação de serviço a encomendante, ainda que realizadas por industrial, por não estarem no campo de incidência do IPI, não qualificam a aquisição para conferir o direito ao crédito. Indevido, portanto, o crédito escritural e a apuração do saldo credor para percepção dos créditos acumulados de IPI, nos termos do art. 11 da Lei 9.779/99.

RECURSO VOLUNTÁRIO IMPROVIDO

(Acórdão nº310100.713– 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)

Finalmente, em face do exposto, verifica-se que as demais questões ficam prejudicadas em virtude da prejudicial.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

Verifico, inicialmente, diante das provas trazidas aos autos, que o procedimento de diligência solicitado é desnecessário, encontrando-se o presente processo apto para julgamento.

Trata-se o presente processo de pedido de ressarcimento de IPI cumulado com pedido de compensação, ao qual foi concedido apenas provimento parcial devido a não inclusão na base de cálculo do tributo de valores percebidos com a saída de produtos sujeitas à tributação.

A questão inicial, e o motivo da discordância em relação ao voto da eminente relatora, tem por cerne definir se as saídas de produtos decorrente de prestação de serviços gráficos por encomenda estariam sujeitas ao IPI.

Sobre o tema já se posicionou a Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. 9303-002-265 – 3ª Turma, sessão de 9/5/13), em voto da lavra do Conselheiro Júlio César Alves Ramos, o qual transcreve-se abaixo:

> *[...]*
>
> *Como relatado, a questão a ser dirimida é única: cabe IPI sobre atividade que conste na lista de serviços anexa ao Decreto-lei 406/68 e na Lei Complementar 116/2003?*
>
> *Entendo que sim.*
>
> *É que, a meu ver, ditas listas – e isso fica claro ao menos depois da promulgação da Carta Política de 1988 – destinam-se exclusivamente a dirimir conflitos de competência entre os Estados e Municípios no que tange à incidência do ISS e do ICMS, dado que a Constituição expressamente impediu sua cumulação. Nada nela há, contudo, que impeça a cumulação de IPI com ISS, assim como não há para evitar que se tribute o IPI numa atividade já submetida ao ICMS.*
>
> *Essa consideração inicial já é suficiente para afastar a pretensão da recorrente de que se aplique hoje a Súmula 143 do extinto Tribunal Federal de Recursos: embora ela, de fato, mencione o IPI, foi editada na vigência da Carta anterior. Nela, como aliás reconhecido pelos renomados doutrinadores citados pela i. relatora que me antecedeu, havia dúvidas quanto à possibilidade de cumulação do IPI com o ISS.*
>
> *Realmente, faço coro com as abalizadas considerações expendidas pelas autoridades julgadoras de primeiro grau que peço vênia para transcrever:*
>
> O que se debate nos autos consiste em saber se existe alguma incompatibilidade entre a incidência do IPI, do ISS e do ICMS numa operação econômica em que para se prestar um serviço é

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

necessário industrializar um produto e entregar uma mercadoria, tal como se dá no caso do serviço de artes gráficas.

Tendo em conta que o debate versa sobre competência tributária, a investigação deve principiar pela Constituição Federal, pois os âmbitos de incidência dos tributos estão predefinidos na Carta pelos respectivos arquétipos constitucionais.

O art. 153 da CF/88 ao dizer que "...Compete à União instituir impostos sobre: ... IV produtos industrializados; "e que o IPI não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior;" revela que o critério material da hipótese de incidência tributária é a execução de uma operação de industrialização. Esta é também o critério quantitativo da regra matriz de incidência, porquanto, ao estabelecer que o IPI "...será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;" o dispositivo constitucional nada mais fez do que dizer que a base de cálculo do imposto é o valor de cada operação da qual resulte num produto industrializado.

O art. 155 da CF/88, por seu turno, ao fixar a regra-matriz de incidência do ICMS estabelece que "Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, (...)". Depreende-se daí que o aspecto material da hipótese de incidência do imposto estadual é a realização de operações relativas à circulação de mercadorias ou sobre a prestação dos serviços indicados. O imposto não incide sobre a mercadoria e nem sobre a circulação, incide sobre operações relativas à circulação, ou seja, negócios jurídicos de natureza mercantil que importem a transferência de domínio sobre a mercadoria. Estas operações relativas à circulação de mercadorias, consubstanciando negócios jurídicos de natureza mercantil, encerram duas obrigações de dar (entregar a mercadoria e pagar o preço).

Relativamente ao ISS, sua regra-matriz insculpida no art. 156 da CF/88 estabelece que ".... Compete aos Municípios instituir impostos sobre: (...) III serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar."Ou seja, o imposto municipal incide sobre todos os serviços não inseridos na órbita de incidência do imposto estadual.

(...)

Conforme o termo de verificação, os clientes do autuado, ao encomendarem as etiquetas mediante o envio das especificações técnicas, estão em verdade encomendando uma prestação de serviço, consistente na execução personalizada de etiquetas impressas em suportes de plástico (art. 8° do DL n° 406/68).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> Para que a encomenda possa ser executada, o autuado é obrigado a adquirir insumos no mercado interno e a transformá-los em um novo produto que, posteriormente, sairá do estabelecimento no momento da entrega ao cliente (arts. 4°, I e 32, II do RIPI/98).
>
> Finalmente, ao consumar a prestação do serviço, mediante a tradição da coisa e do recebimento do preço, promove a circulação de uma mercadoria (art. 2°, I, da LC n° 87/96).
>
> Inequívoco, portanto, que neste caso, a prestação de serviço (obrigação de fazer algo) 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.
>
> A CF/69, quando tratava da competência dos Municípios para instituir impostos, excluía expressamente a competência municipal, diante de fatos sujeitos às competências da União e dos Estados, conforme se pode verificar em seu art. 25, verbis:
>
> *Art 25 Compete aos Municípios decretar impostos sobre: '*
>
> *I— (omissis);*
>
> *II serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.*
>
> Como na CF/88 esta exclusão de competência foi mantida apenas em relação ao ICMS (art. 156, III, da CF88), 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 perfeitamente possível a incidência do IPI e do ISS, á luz das respectivas regras-matrizes de incidência fixadas na constituição vigente.
>
> *Portanto, uma vez promulgada a Constituição vigente, tal cumulação só é expressamente impedida entre o ISS e o ICMS. Outra não é, a propósito, a razão para que a Súmula 156 do STJ, esta sim já editada na vigência da atual Carta Política, apenas faça referência ao ICMS, nenhuma menção havendo ao IPI.*
>
> *Nesse primeiro ponto, pois, não divirjo das decisões proferidas nos autos: não há Súmula oriunda de tribunal superior que indique a impossibilidade de cumulação pretendida.*
>
> *[...]*

Adotando o conteúdo da decisão acima transcrita como fundamento deste voto, manifesto-me pela incidência do IPI em relação a saída de produtos industrializados decorrente de prestação de serviços gráficos por encomenda.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No tocante a segunda questão posta em julgamento, qual seja a falta de inclusão na base de cálculo do IPI de saídas tributadas, e que resultou no indeferimento dos créditos em litígio, resta definir a classificação fiscal adequada aos produtos *nota fiscal, imagem adesiva, pastas personalizadas* e *envelope.*

Neste ponto, novamente se mostra correta a decisão recorrida, da qual extrai-se o entendimento abaixo transcrito, ao qual se adota como fundamento do voto:

> ***Classificação Fiscal***
>
> *Segundo o Termo de Informação Fiscal, fls. 223 a 237 a maior parte dos produtos industrializados pela contribuinte estão sujeitos à alíquota zero do IPI, no entanto, observou a falta de destaque do imposto em diversas notas fiscais de saídas contendo classificação fiscal com alíquota positiva, alterada posteriormente pela impugnante, após intimação, para classificação fiscal com alíquota zero, sob alegação de que houve erro de classificação para os referidos produtos.*
>
> *Os produtos tributados pela fiscalização foram classificados com base na Tabela de Incidência do IPI - TIPI/1996, aprovada pelo Dec. n° 2.092, de 1996, para os produtos saídos até 31/03/2001, e na TIPI/2001, aprovada pelo Dec. n° 3.777, de 2001, e por meio das Regras Gerais para Interpretação (RGI) e Regras Gerais Complementares (RGC) da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado - NBM/SH, substituída pela Nomenclatura Comum do Mercosul -NCM, com utilização subsidiária das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), em acordo com os artigos do RIPI/98 e Resolução CBN n° 75, de 23 de agosto de 1988.*
>
> ***Produto: nota fiscal***
>
> *A contribuinte indicou nas notas fiscais do período, para este produto, o código 4820.1000, com alíquota de 15%, entretanto não destacava o valor do IPI no documento fiscal, alegou durante a fiscalização que houve erro na classificação, e reclassificou para o código 4820.4000 (Ex 01)* - Formulários contínuos com dizeres impresso, *com alíquota 0 (zero).*
>
> *A posição 4820 contém diversos produtos de papelaria (livros de registro e de contabilidade, blocos de notas, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes, cadernos, pastas para documentos, classificadores, capas para encadernação (de folhas soltas ou outras), capas de processo e outros artigos escolares, de escritório ou de papelaria, incluídos os formulários em blocos tipo "minifold", mesmo com folhas intercaladas de papel-carbono (papel químico*), de papel ou cartão; álbuns para amostras ou para coleções e capas para livros, de papel ou cartão), com exclusão dos artigos para correspondência da posição 4817 (envelopes, aerogramas, bilhetes-postais não ilustrados e cartões para correspondência, de papel ou cartão; caixas, sacos e semelhantes, de papel ou cartão, contendo um*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

sortido de artigos para correspondência) e dos artigos referidos na Nota 10 do capítulo 48 (folhas e cartões não reunidos, cortados em formato próprio, mesmo impressos, estampados ou perfurados).

A codificação 4820.4000 compreende os formulários em blocos tipo "manifold", mesmo com folhas intercaladas de papel-carbono (papel químico), sendo que no Ex 01 compreende os formulários contínuos, com dizeres impressos.*

Pelo exame da amostra anexada ao processo n° 19647.0018895/2007-15, auto de infração que trata da mesma matéria, e pelas informações reunidas nos autos, podemos constatar que não se aplica ao formulário em questão a classificação feita pela contribuinte, pois o mesmo não apresenta as características próprias dos formulários em blocos tipo "manifold" (são formulários constituídos por vários jogos e impressos de escritório fixados sobre papel autocopiante ou contendo folhas de papel-carbono — papel químico, conforme descrição da NESH) *ou dos formulários contínuos, condições determinantes para a classificação do produto na referida codificação.*

Quanto ao produto em referência, trata-se de formulários em papel, com campos impressos de caráter acessório e campos destinados a serem complementados à mão ou à máquina, que não são fabricados em papel autocopiante ou contendo folhas de papel-carbono.

Portanto, correta a classificação feita pela fiscalização que reclassificou o produto para o código 4820.9000 - outros..., *sem desdobramentos regionais, com alíquota de 15%, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado/ RGI/SH e Tabelas de Incidência do IPI - TIPI, aprovada pelos Decreto n° 2.092, de 1996, e Decreto 3.777, de 2001.*

Produto: Blocos

O estabelecimento emitia notas fiscais de saída do referido produto sem codificação fiscal, conforme planilha elaborada pela fiscalização, "Planilha Demonstrativa de Apuração do IPI", fls. 196 a 219. Em sua defesa a contribuinte diz que os "blocos" estão enquadrados na codificação 4820.4000.

Pelas informações contidas nos autos, podemos constatar que não se aplica aos produtos em questão a classificação feita pela contribuinte, tendo em vista que os blocos não apresentam as características próprias dos formulários em blocos tipo "manifold" ou formulários contínuos, condições determinantes para a classificação do produto na referida codificação.

Observa-se dos autos que se trata de formulários em papel com campos destinados a serem preenchidos à mão ou à máquina, que não são fabricados em papel autocopiante ou contendo folhas de papel-carbono, conforme descrição constante da planilha elaborada pela fiscalização, fls. 196 a 219, (bloco para anotações 20x1 via III Workshop, blocos pedidos de venda regional NE 50x2, blocos de receituário, blocos 40x1 via 3o encontro de agentes, blocos relatórios de despesas, blocos slip

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

contabilidade 02.01.035, blocos aut. p/abastecimento 07.03.095-1, blocos 50x1 vias comanda restaurante, blocos de bilhetes campina da sorte, etc).

Portanto, correta a classificação feita pela fiscalização que reclassificou o produto para o código 4820.1000 - blocos de nota, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes, *com alíquota de 15%, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado/ RGI/SH e Tabelas de Incidência do IPI - TIPI, aprovada pelos Decreto n° 2.092, de 1996, e Decreto 3.777, de 2001.*

Produto: pastas personalizadas

A contribuinte indicou nas notas fiscais do período, para este produto, o código 4820.1000, com alíquota de 15%, entretanto não destacava o valor do IPI no documento fiscal, alegou durante a fiscalização que houve erro na classificação, e reclassificou o produto para o código 4920.1000, com alíquota 0 (zero).

Posteriormente, afirma, na impugnação, que se trata de blocos de papel para cartas com dizeres impressos, e que esta subposição deixou de existir.

Verifica-se, pelo exame da amostra anexada ao processo n° 19647.0018895/2007-15 e pelas informações constantes dos autos, que se trata de pasta personalizada, com impressão de caráter acessório, próprios para uso em escritório.

Portanto, correta a classificação feita pela fiscalização que reclassificou o produto para o código 4820.9000 - outros..., *sem desdobramentos regionais, com alíquota de 15%, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado/ RGI/SH e Tabelas de Incidência do IPI - TIPI, aprovada pelos Decreto n° 2.092, de 1996, e Decreto 3.777, de 2001.*

Produto: envelope

A contribuinte indicou nas notas fiscais do período, para este produto, o código 4817.1010, com alíquota de 5%, entretanto não destacava o valor do IPI no documento fiscal, alegou durante a fiscalização que houve erro na classificação, e reclassificou para o código 4817.1000 - Formulários contínuos com dizeres impresso, *com alíquota 0 (zero).*

A posição 4817 abrange os artefatos de papel ou cartão para correspondência (envelopes, aerogramas, bilhetes, e t c .) e na subposição 4817.1000 - envelopes, Ex 01 – com dizeres impressos.

Cabe salientar que não existe divergência quanto a posição e subposição de Io nível, apenas em relação a alíquota, cujo "ex 01" tarifário prevê alíquota 0 (zero).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Portanto, correta a classificação feita pela fiscalização que classificou o produto que não tinha os "dizeres impressos", conforme Termo de Informação Fiscal, fl. 233, com o código 4817.1000 - envelopes, *com alíquota de 15%, sem desdobramentos regionais, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado n° 1 - RGI /SH e Tabelas de Incidência do IPI - TIPI, aprovada pelos Decretos n° 2.092, de 1996, e n° 3.777, de 2001.*

No que tange ao produto ***imagem adesiva****, o defendente apenas cita em uma tabela (fl. 251 do processo digital) que a classificação fiscal correta seria 4908.90.00, com alíquota zero. No entanto, não traz qualquer elemento que pudesse endossar tal classificação ou infirmar a classificação apontada pela fiscalização (3919.90.00 – 15%), nem sequer tece comentários a esse respeito no texto de sua manifestação de inconformidade.*

Quanto à questão, vale destacar inicialmente que os artigos da posição 39.19 constituem exceção aos plásticos e suas obras classificados no Capítulo 49 a que se refere o interessado, conforme Nota 2 da Seção VII da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), a seguir transcrita:

Nota 2 da Seção VII da NBM/SH

"2. Com exceção dos artigos das posições 39.18 e 39.19, classificam-se no Capítulo 49 os plásticos, a borracha e as obras destas matérias, com impressões ou ilustrações que não tenham caráter acessório relativamente à sua utilização original."

Ocorre que em comentário relativo à transcrita Nota 2 da Seção VII, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), fonte subsidiária para a interpretação das posições, esclarecem que os artigos da posição 39.19, dentre eles as auto-adesivas, mesmo contendo impressões que não sejam de caráter acessório, não se incluem no Capítulo 49, permanecendo classificados na referida posição:

"Seção VII

PLÁSTICOS E SUAS OBRAS; BORRACHA E SUAS OBRAS

(...)

CONSIDERAÇÕES GERAIS

(...)

Nota 2 da Seção.

Os artigos da posição 39.18 (revestimentos de pavimentos, revestimentos de paredes ou de tetos, de plásticos) e **da posição 39.19** (chapas, etc., **auto-adesivas**, de plásticos), **mesmo com impressões ou ilustrações que não tenham caráter acessório** relativamente à sua utilização inicial, **não se incluem no Capítulo 49 mas permanecem classificados nas posições acima mencionadas**. (...)" *(grifos não são do original)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Além disso, é de se observar que a classificação adotada pela fiscalização, qual seja, 3919.90.00, com alíquota de 15%, é idêntica à originalmente constante das notas fiscais de saída do produto imagem adesiva, conforme resposta apresentada pelo contribuinte (fls. 65/67 do processo digital) ao Termo de Intimação e Ciência Pessoal (fls. 61/63 do processo digital).*
>
> *Assim, em face dos fundamentos expostos no Termo de Informação Fiscal acostado às fls. 185 a 215 do processo digital, baseados que foram na análise da amostra do produto frente às regras de classificação fiscal atinentes, tem-se como correta a classificação indicada pela autoridade fiscal.*

CÓPIA

Por fim, no tocante aos créditos referentes a aquisição de blanqueta e limpador de rolo, os mesmos foram glosados devido a não corresponderem ao conceito de insumos de seu processo industrial.

A recorrente questiona o fato de terem sido considerados indevidos os créditos do imposto referentes às aquisições dos itens "blanqueta" e "limpador de rolos", em vista de que os mesmos seriam consumidos no processo industrial e, por isso, se enquadrariam no conceito de produtos intermediários, consoante o art. 164, I, do RIPI/2002.

Argumenta ainda que a "blanqueta" seria responsável pela transferência da tinta ou do verniz ao produto gráfico, razão pela qual não haveria como negar seu desgaste em contato com o produto. Da mesma forma, no caso do "limpador de rolos" também não haveria razão para indeferir o crédito relativo à sua aquisição, posto que a limpeza por ele efetuada ocorreria durante e depois o processo de impressão, com o objetivo de retirar o excesso de tinta das impressoras off-set.

Segundo previsto na legislação do tributo, somente se caracterizam como matéria-prima e produto intermediário os insumos empregados diretamente na industrialização de produto final ou que, embora não se integrem a este, sejam consumidos efetivamente em seu fabrico, isto é, sofram, em função de ação exercida efetivamente sobre o produto em elaboração, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. A contrário senso, não integrando o produto final ou não havendo o desgaste decorrente do contato físico, ou de uma ação direta exercida sobre o produto em fabricação, não pode ser considerado como matéria-prima ou produto intermediário.

Sem sendo estes os requisitos para o creditamento, entendo que a blanqueta se caracteriza como insumo à luz da legislação do IPI, haja vista, apesar de não integrar o produto final, sofrer desgaste em função de ação exercida efetivamente sobre o produto em elaboração.

Em relação ao limpador de rolos, contudo, manifesto minha concordância com a decisão recorrida, posto este por possuir características atinentes a material utilizado na manutenção (limpeza) de equipamentos, não integrando o produto final nem tampouco exercendo ação sobre o produto em fabricação.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, .concedendo crédito em relação às aquisições de "blanqueta".

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto – Redator designado

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digital mente em 04/11/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO
Impresso em 10/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA