



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 09 de setembro de 1991

ACORDÃO Nº 101-81.982

Recurso nº: 98.659 - IRPJ - Exercício de 1988

Recorrente: GRÁFICA E EDITORA SÃO JOSÉ LTDA.

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM VITÓRIA (ES).

Atividade Gráfica - Destinando-se a mesma à consumidores finais, correspondente a impressos individualizados, não integrantes de uma etapa ao consumo, constitui-se operação de prestação de serviço. Não há porque se pretender seja conceituada como industrialização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GRÁFICA E EDITORA SÃO JOSÉ LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 09 de setembro de 1991

MARIAM SEIB

- PRESIDENTE

CELSO ALVES FELTOSA

- RELATOR

AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 12 SET 1991

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL****PROCESSO Nº 10783-005.675/89-16****RECURSO Nº:** 98.659**ACORDÃO Nº:** 101-81.982**RECORRENTE:** GRÁFICA E EDITORA SÃO JOSÉ LTDA.**R E L A T Ó R I O**

Teve a Recorrente arbitrado o seu lucro no exercício de 1988, ano base de 1987, após ter respondido intimação informando não possuir escrituração contábil, assim descrita a imputação:

"Arbitramento do lucro tributável de empresa que tem como atividade preponderante a prestação de serviços e portanto está excluída do direito de optar pelo lucro presumido, e face a inexistência de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, conforme resposta ao Termo de Intimação datada de 30-06-89."

Os artigos indicados como infringidos foram: 389, p.1 letra "c", p. 2., 399, I, II, 400, pp. 1, 5 e 7 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 e Portarias do MF nº 22/79, 76/79, 264/81 e 217/83.

Na impugnação defendeu a Recorrente a tese de que o produto de seu objetivo social era o de indústria gráfica, assim dizendo a certa altura: "No Capítulo 49 da Tabela de Incidência do IPI, estão classificados os produtos industrializados: artigos de livraria e produtos das artes gráficas", merecendo citados: ... É elementar, "data venia", que a operação de transformar resmas (pilhas) de papel em blocos, cartões, impressos, livros, duplicatas, notas fiscais, faturas, etc., é uma operação, uma atividade de industrialização ... "Assim sendo, a fiscaliza-

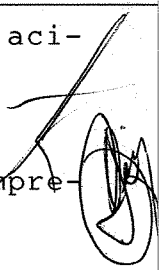
Acórdão nº 101-81.982

ção federal ao ver as notas de venda de produtos de indústria gráfica, fabricados e fornecidos sob encomenda, com nota fiscal municipal e lançamento de ISS imaginou se tratar de pura prestação de serviços, o que, evidentemente não ocorre. Trata-se, repita-se, de típico fornecimento de material fabricado, industrializado, pelo próprio contribuinte ... Deixa requerida, logo, a realização de diligência, para verificação da procedência das receitas auferidas no ano base, pela Impugnante, toda ela derivada do fornecimento de impressos por ela mesma fabricado por encomenda".

O Fisco se manifestou a fls. 30, em resumo assim dizendo para manter o seu lançamento: "Cita em seu favor o Parecer Normativo nº 127/71 esquecendo-se da ressalva constante do mesmo, e que tal parecer objetivava interpretação da Legislação do IPI, à qual os próprios proprietários das empresas de serviços gráficos inconformados com o pagamento do ICM e da incidência do IPI, conseguiram através de ação judicial deixarem de enquadrar-se como de operação industrial, para serem classificadas ~~como~~ "Empresas de Serviços de Composição Gráfica". Isto só é suficiente para invalidar a opção pelo lucro presumido".

A decisão recorrida manteve o lançamento, assim se justificando: "Analisando os fatos até aqui e a própria defesa da autuada, verifica-se que a empresa não se caracteriza pela fabricação de produtos para venda porque tais produtos não são colocados à venda e sim encomendados pelo usuário final; não se caracteriza pela revenda de mercadorias nem pelo transporte de carga; não se caracteriza pela venda de produtos onde a matéria-prima, produtos intermediários e o material de embalagem tenham sido fornecidos por quem encomendou a industrialização porque a empresa está desclassificada como indústria e, ainda, a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem não são fornecidos pelo encomendador dos produtos. Também não pode ser caracterizada pela venda de produtos resultantes de atividades mistas porque não se enquadra nas atividades acima elencadas.

Além disto, o efetivo enquadramento das empre-



Acórdão nº 101-81.982

sas do setor gráfico como contribuinte do ISS e não de ICM e IPI constitui-se numa clara evidência de empresa prestadora de serviços."

Intimada a Recorrente em 16-10-90, em 09-11-90' apresentou seu recurso voluntário, repetindo a sua impugnação, ' no sentido de que embora pagando o ISS a sua operação era a de industrialização, inclusive por expressa conceituação do RIPI.

É o relatório



Acórdão nº 101-81.982

V O T O

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator:

Deixou claro a Recorrente que se dedica ao ramo de produção gráfica para usuários finais de seus produtos, não concordando com o entendimento de que o simples fato de pagar ISS ao invés de ICM e IPI seria suficiente para caracterizar a sua atividade como de prestação de serviço, o que significaria impedi-la de declarar o seu lucro pelo sistema presumido. A transformação de resma de papel em produto final impresso, segundo o seu entendimento, consistiria industrialização.

Certo é que algumas operações de prestação de serviço envolvem transformações, assim como acontece com operações tidas como essencialmente de industrialização. Em ambas à atividade humana transformando algo - matéria prima -. Assim se vê, por exemplo, enumerado no item 72 da Lista de Serviços do DL 406/68, quanto consigna: "Recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos não destinados à industrialização ou comercialização" (grifamos).

Também no caso das empresas dedicadas ao ramo gráfico, pode se constatar que a sua atividade pode se dar no espaço destinado à uma obrigação de fazer ou de dar. A jurisprudência é pacífica hoje no sentido de que quando não destinados os produtos gráficos à uma nova industrialização ou comercialização a sua atividade é a de serviço, enquanto quando destinados a tal, a sua atividade constitui operação industrial. A distinção faz a atividade de uma empresa gráfica estar sujeita ao ISS, ao ICM e ao IPI, segundo a sua produção.

No caso específico o que se depreende dos documentos e argumentos constantes dos autos, resume-se na hipótese de prestação de serviços pela Recorrente, a qual, produz produto para consumidor final - exclusivamente -, como se vê pelas notas fiscais juntadas aos autos.



Acórdão nº 101-81.982

Analizando a denominação do tributo IPI já podemos dizer ser ela esclarecedora, pois restringe o seu campo de incidência a alguns certos consumos, isto é, de bens que sejam produtos industrializados. É, pois hipótese de incidência do IPI o consumo de produtos industrializados, a qual se exterioriza pela saída do produto do estabelecimento do contribuinte.

Destarte, a tipificação do fato gerador do IPI depende da reunião de dois requisitos ligados: o primeiro, ao antecedente da saída, qual seja, a existência de uma atividade concreta que se enquadra no conceito de industrialização, enquanto o segundo, à circunstância de o produto saído se dirigir ao consumo.

Já o imposto municipal tem campo de incidência determinado na lista de serviços do DL nº 406/68 sendo certo que a incidência de um imposto exclui a do outro.

Assim colocado o tema, não resta dúvida sobre o fato de que a prestação de serviço tem por substrato uma obrigação de fazer, enquanto a industrialização uma obrigação de dar, embora anteriormente se obrigue até a fazer.

Por esta razão consigna Bernardo Ribeiro de Moraes que:

"No contrato de prestação de serviços, o prestador coloca sua atividade à disposição da outra parte, mediante remuneração. O objeto do contrato é, assim, o próprio trabalho. Quem promete serviço, assegura Pontes de Miranda, "deve a atividade mesma". O prestador de serviço tem uma obrigação de fazer (obrigação in faciendo), em que a prestação consiste em ato ou serviço de devedor (não há "obrigação de dar", em que a prestação consiste na entrega de coisa material, móvel ou imóvel, certa ou incerta). O MÉDICO QUE CUIDA DO DOENTE (obrigação de fazer) presta serviços ("Bernardo Ribeiro de Moraes - "Doutrina e Prática do ISS", ed. Rev. dos Tribunais, 1975, pág. 84)".

Ora, o Decreto-lei nº 406/68 contempla em seu



Acórdão nº 101-8I.982

item 77 o serviço de: "Composição gráfica, fotocomposição, clichê, zincografia, litografia e fotolitografia". Vale dizer que para fins de incidência do ISS, o fato gerador correspondente a própria atividade concretamente desenvolvida, independentemente da natureza do objeto sobre qual se realiza, o sendo para consumidor final.

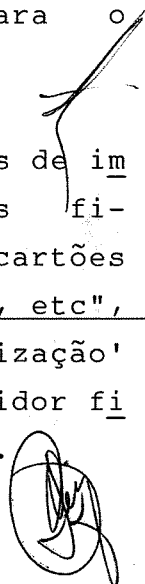
Portanto, tendo por fundamento o consumo. Isto é, o consumo antecede a própria industrialização, já que é fruto de encomenda não para ser colocado no consumo por outra operação de industrialização ou comercialização, mas sim destinada ao próprio consumidor que encomenda a operação.

Assim, a atividade exercida pela Recorrente, distingue-se da operação industrialização alcançada pelo IPI, pelo simples fato de a sua atividade encontrar-se, no caso específico dentre aquelas que estariam fora do ciclo econômico dirigido ao consumo. É resultado de uma ação encomendada pelo consumidor, dirigida imediatamente ao consumo.

Já a operação industrialização gráfica, corresponderia a uma etapa do processo de produção dirigido ao consumo.

Equivale dizer juridicamente, ~~que a~~ distinção entre operação de empresa gráfica, de industrialização ou de serviço, estaria em distinguir: se destinado a consumo imediato pelo comprador que a encomendou para uso próprio - prestação de serviço -; se destinado ao atendimento de uma etapa para o consumo - mediato -, operação de industrialização.

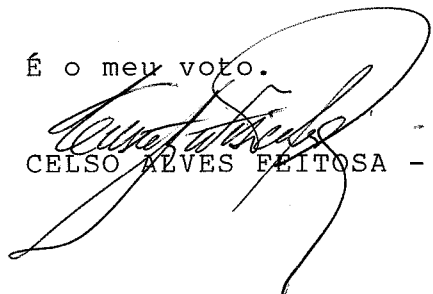
Por esta razão, entendo que as operações de impressão gráfica exercidas pela Recorrente, a consumidores finais, sob encomenda, sujeitas, em regra, a aprovações: "cartões pessoais, convites de casamento, blocos de notas fiscais, etc", não se destinando a uma etapa do processo de industrialização ou comercialização, mas voltados imediatamente ao consumidor final, constituem-se em operações de prestação de serviços.



Acórdão nº 101-81.982

Tendo a Recorrente afirmado ao final de sua impugnação que toda a sua receita auferida no ano fiscalizado decorreu do fornecimento de impressos por ela mesmo fabricados, por encomendas, mais o fato de que as notas fiscais demonstram dirigir-se os seus produtos a consumidores finais, concluo pela legitimidade do lançamento, já que efetivamente resultou violado o artigo 389 do RIR/80.

É o meu voto.


CELSON ALVES FEITOSA - RELATOR 