



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10882.001315/2007-24  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3201-006.139 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de novembro de 2019  
**Recorrente** DISKPAR LOGÍSTICA E AUTOMAÇÃO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2002 a 20/06/2002

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSTO NÃO CUMULATIVO. INEXISTÊNCIA DE SALDO DEVEDOR NO PERÍODO. PRAZO DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

Inexistindo saldo devedor do imposto a recolher no final do período, de acordo com a apuração constante da escrita fiscal do sujeito passivo, não se exige pagamento antecipado para fins de aplicação da regra da homologação tácita prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 21/06/2002 a 30/06/2002

BOBINAS PERSONALIZADAS POR ENCOMENDA. BENEFICIAMENTO. INCIDÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE INCOMPATIBILIDADE COM A INCIDÊNCIA DO ISS. FATOS GERADORES DISTINTOS.

A atividade de produção de bobinas personalizadas, ainda que por encomenda, configura beneficiamento, que é umas das hipóteses de industrialização prevista na legislação do imposto, sendo tributada, por conseguinte, a saída do produto do estabelecimento industrial. No contexto constitucional vigente, tratando-se de fatos geradores distintos, inexistente vedação à exigência de mais de um tributo (IPI e ISS), ainda que relacionados a uma mesma atividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos seguintes: I - Por maioria de votos, reconhecer a decadência em relação ao períodos do primeiro decêndio de janeiro de 2002 até o segundo decêndio de junho de 2002. Vencido o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, que entendia aplicável o art. 173, I, do CTN. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; II - No mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Laercio Cruz Uliana Junior (relator), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima. O conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

acompanhou o relator pelas conclusões. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hécio Lafetá Reis.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Presidente

(assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

(assinado digitalmente)

Hécio Lafetá Reis – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Hécio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo.

## **Relatório**

Por bem refletir os fatos ocorridos, passo a transcrever o relatório da resolução **3201-000.764/CARF**:

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP. Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata-se de auto de infração (fls. 303/325) lavrado em 22/07/2007 para exigir o crédito tributário de R\$ 4.148.787,07, correspondente ao IPI, inclusos multa de ofício e juros de mora, e multa sobre IPI não lançado com cobertura de crédito, por ter o estabelecimento industrial promovido a saída de produtos tributados, com falta e/ou insuficiência de lançamento de imposto e por erro de classificação fiscal e/ou erro de alíquota, em relação aos produtos relacionados no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal de fls. 111/123.

Regularmente notificada do auto de infração, a contribuinte tempestivamente apresentou a impugnação de fls. 335/345, instruída com os documentos de fls. 346/414, alegando, em síntese, que: 1. A empresa é do ramo de prestação de serviços gráficos e realiza preponderantemente, atividade de impressão de bobinas de papel personalizadas, produzidas sob encomenda, o que excluiria tais produtos do conceito de industrialização, pois os serviços de composição gráfica seriam tributados exclusivamente pelo ISS, não se sujeitando ao IPI; 2. Disse que seus produtos personalizados e produzidos sob encomenda dos clientes, se não viessem a ser faturados àqueles encomendantes originais, tornar-se-iam absolutamente inúteis; 3. Não é estabelecimento industrial, mas sim prestador de serviços gráficos, não se sujeitando ao IPI, conforme remansosa jurisprudência sumulada e doutrina atinente à espécie; 4. No tocante ao equívoco quanto à classificação fiscal, fato é que o Decreto nº 4.070/01, que revogou o dispositivo anterior, manteve não só a classificação fiscal pretendida pelo agente fiscalizador, como também aquelas utilizadas pelo sujeito passivo; 5. Ainda que houvesse uma classificação específica para o caso sob exame, o que há de ser observado diz respeito, tão somente, à absoluta isenção ou aplicação de alíquota zero sobre as operações de impressão de bobinas sob encomenda, que deverão prevalecer sempre, independentemente do código de classificação utilizado; 6. Ao final, invoca jurisprudência do STJ, em especial a Sumula 156, e julgados administrativos do Conselho de Contribuinte.

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/RPO n.º 14-28.677, de 28/04/2010, proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, cuja ementa dispõe, verbis:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

IPI. FATO GERADOR. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA PERSONALIZADOS. SÚMULAS 143 DO TFR E 156 DO STJ. INAPLICABILIDADE. Os serviços de composição e impressão gráficas, personalizados, previstos no 8º, § 1º, do DL n.º 406, de 1968, estão sujeitos à incidência do IPI e do ISS.

LANÇAMENTO. ERRO CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

A falta de pagamento do imposto, por erro de classificação fiscal/alíquota inferior à devida, justifica o lançamento de ofício do IPI, bem como os acréscimos legais cabíveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O julgamento de primeira instância, como se observa, considerou o lançamento procedente.

A interessada cientificada do Acórdão em 14/06/2010 (e-folha 544/546), interpôs Recurso Voluntário em 23/06/2010 (e-folhas 548/ss), onde repisa os mesmos argumentos trazidos em sua impugnação, acrescentando comentários sobre a decisão recorrida e requerendo a reunião de todos os autos de infração lavrados sobre a mesma matéria face à conexão entre ele se também quanto à dependência do processo originário de habilitação dos créditos pleiteado se compensados nos PER/DCOMP.

Em sendo assim, foi convertido o processo em diligência, através da Resolução de n.º 3202-000.181 de Relatoria do Conselheiro Luís Eduardo Barbieri, com o seguinte teor:

Em face do acima exposto, nos termos dos artigos 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72, no intuito de se identificar perfeitamente o processo produtivo da empresa proponho que os autos retornem à DRF – Osasco SP para a realização de perícia técnica, a ser elaborada por peritos credenciados junto à Receita Federal ou instituição de renomada reputação técnica (IPT, INT, UNICAMP, ou outra similar), a ser contratada pela Recorrente, quando deverão ser respondidos os seguintes quesitos: 1º Explicar detalhadamente o processo produtivo relacionado às operações objeto do presente litígio. 2º Informar quais os insumos (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem) são utilizados no processo produtivo da empresa para a elaboração dos produtos relacionados ao presente litígio. 3º Informar quais são os produtos finais resultantes do processo produtivo da empresa relacionados com o presente litígio. As partes (Fisco e Recorrente), caso entendam conveniente, podem apresentar quesitos adicionais a serem respondidos pelos peritos.

Em resposta ao solicitado, foi anexado o relatório do IPT que aponta a prestação de serviço de impressão gráfica personalizada e sob encomenda. O processo digitalizado foi redistribuído e encaminhado a esta Conselheira para prosseguimento, de forma regimental.

Após apresentação de relatório, retornaram os autos a este CARF.

Foram juntados memoriais no e-processo.

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Laercio Cruz Uliana Junior, Relator

O Recurso é tempestivo.

A lide do presente feito versa sobre IPI gráfica. No presente processo administrativo fiscal a fiscalização autuou a contribuinte em relação ao período de 01/02 a 06/02, aduzindo que a operação deveria incidir o IPI, por sua vez, a contribuinte alega que trata-se de produto sob encomenda e que trata-se de incidência de ISS.

Passo analisar a matéria ventilada em recurso voluntário.

## DECADÊNCIA

Inicialmente é de esclarecer que em recurso voluntário a contribuinte aduz que houve decadência, logo não se mantendo o auto de infração, pois, teria ocorrido compensações no período apontado pela fiscalização, que a compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário, assim, devendo ser aplicado o art. 150 do CTN.

O presente feito foi convertido duas vezes em diligência para que a fiscalização aponte-se sobre o pagamento ou compensação dos decêndios ora discutidos nos autos:

Portanto, considerando-se os ditames do art.150, § 4º do CTN, ou art. 173, inc. I do CTN, observa-se que existem alguns pagamentos, a maioria, inclusive, com alíquota 0% do IPI, em sendo assim, antes de qualquer análise, por esta Turma do CARF; entendo que a autoridade fiscal da repartição de origem deva fazer um levantamento que seja demonstrado em planilha a apuração mensal do IPI, apontando saldos apurados e pagamentos, quando houver (anexo VII do AUTO DE INFRAÇÃO), para posterior, exame de reconhecer, o **período que foi atingido pela decadência**. Levo esta matéria em preliminar, a julgamento, para análise em conjunto com os meus pares, antes de adentrar ao mérito, com indicação deste apurado pela repartição de origem.

Os autos voltaram sem qualquer apontamento pela fiscalização sobre os créditos conforme resolução, após o presente processo foi a mim distribuído eletronicamente.

No entanto, compulsando os autos e analisando os registros de apuração de IPI (fls. 167/184 e processo), nota-se que houve compensações (crédito e débitos apurados para o IPI).

Nos autos é possível encontrar dois demonstrativos: um de reconstituição da escrita contábil e outro antes da reconstituição da escrita contábil (fls. 430/431):

## DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL

## CONTRIBUINTE

Razão Social									
DISKPAR LOGÍSTICA E AUTOMAÇÃO LTDA									
C.N.P.J.									
03.684.434/0002-27									
Período de Apuração	Saldo Credor Reconstituído do PA Anter.	DADOS DO LIVRO DO IPI		DADOS DA FISCALIZAÇÃO				Saldo de Escrita Reconstituído do PA (A)	
		Créditos Escriturados	Débitos Escriturados	Valor a Compensar PA Anterior	Soma Demonstr. Débitos Apurados	Créditos Apurados	Outros Créditos / Outros Débitos		
1-01/02	235.206,81	38.858,59	7.664,90	0,00	121.528,79	0,00	0,00	144.871,71	C
2-01/02	144.871,71	32.817,64	13.568,04	0,00	114.220,99	0,00	0,00	49.900,32	C
3-01/02	49.900,32	196.643,48	10.733,30	0,00	137.066,02	0,00	0,00	98.744,48	C
1-02/02	98.744,48	70.653,51	4.530,94	0,00	99.504,76	0,00	0,00	65.362,29	C
2-02/02	65.362,29	14.248,96	10.600,50	0,00	126.874,34	0,00	0,00	57.863,59	D
3-02/02	0,00	23.211,39	7.983,59	0,00	121.189,20	0,00	0,00	105.961,40	D
1-03/02	0,00	93.229,59	5.604,59	0,00	84.570,24	0,00	0,00	3.054,76	C
2-03/02	3.054,76	63.231,14	10.623,15	0,00	155.576,08	0,00	0,00	99.913,33	D
3-03/02	0,00	155.246,45	597.614,58	0,00	103.990,98	0,00	0,00	546.359,11	D
1-04/02	0,00	19.803,11	12.134,56	0,00	106.509,76	0,00	0,00	98.841,21	D
2-04/02	0,00	53.801,93	8.231,78	0,00	115.461,46	0,00	0,00	69.891,31	D
3-04/02	0,00	72.846,28	13.004,43	0,00	197.758,99	0,00	0,00	137.917,14	D
1-05/02	0,00	50.310,37	5.998,03	0,00	117.932,70	0,00	0,00	73.620,36	D
2-05/02	0,00	37.120,18	15.728,92	0,00	148.673,10	0,00	0,00	127.281,84	D
3-05/02	0,00	261.162,48	15.618,05	0,00	171.317,52	0,00	0,00	74.226,91	C
1-06/02	74.226,91	112.962,27	13.439,23	0,00	133.044,72	0,00	0,00	40.705,23	C
2-06/02	40.705,23	137.716,53	16.717,54	0,00	141.380,83	0,00	0,00	20.323,39	C
3-06/02	20.323,39	206.724,05	26.802,71	0,00	80.669,96	0,00	0,00	119.574,77	C

DEMONSTRATIVO DOS SALDOS DA ESCRITA FISCAL  
(ANTES DA RECONSTITUIÇÃO)

## CONTRIBUINTE

Razão Social					
DISKPAR LOGÍSTICA E AUTOMAÇÃO LTDA					
C.N.P.J.					
03.684.434/0002-27					
Período de Apuração	Saldo Credor do PA Anterior	Créditos Escriturados	Débitos Escriturados	Saldo de Escrita do PA	
1-01/02	235.206,81	38.858,59	7.664,90	266.400,50	C
2-01/02	266.400,50	32.817,64	13.568,04	285.650,10	C
3-01/02	285.650,10	196.643,48	10.733,30	471.560,28	C
1-02/02	471.560,28	70.653,51	4.530,94	537.682,85	C
2-02/02	537.682,85	14.248,96	10.600,50	541.331,31	C
3-02/02	541.331,31	23.211,39	7.983,59	556.559,11	C
1-03/02	556.559,11	93.229,59	5.604,59	644.184,11	C
2-03/02	644.184,11	63.231,14	10.623,15	696.792,10	C
3-03/02	696.792,10	155.246,45	597.614,58	254.423,97	C
1-04/02	254.423,97	19.803,11	12.134,56	262.092,52	C
2-04/02	262.092,52	53.801,93	8.231,78	307.662,67	C
3-04/02	307.662,67	72.846,28	13.004,43	367.504,52	C
1-05/02	367.504,52	50.310,37	5.998,03	411.816,86	C
2-05/02	411.816,86	37.120,18	15.728,92	433.208,12	C
3-05/02	433.208,12	261.162,48	15.618,05	678.752,55	C
1-06/02	678.752,55	112.962,27	13.439,23	778.275,59	C
2-06/02	778.275,59	137.716,53	16.717,54	899.274,58	C
3-06/02	899.274,58	206.724,05	26.802,71	1.079.195,92	C

Nota-se, que mesmo ocorrendo a reconstituição contábil a contribuinte encontrava-se com saldo credor. Ressalta-se que em nenhum momento a contribuinte encontrou com saldo negativo decorrente da reconstituição realizada pela fiscalização.

É certo que compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário.

Deste modo, aduz a contribuinte que houve compensação de seus débitos e estes o prazo decadencial do momento do fato gerador nos termos do art. 150 do CTN, vejamos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da

autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

É imperioso reconhecer que a presente demanda não versa sobre ocorrência de dolo, fraude ou simulação, assim, deve ser afastada a hipótese do art. 173 do CTN.

Com isso, vale lembrar que a contribuinte foi intimada do auto de infração em 26/06/07, conforme fl. 130 e processo, o auto de infração tendo objeto o período de 01/01/02 a 01/06/02, assim, resta decaído o período de 01/01/02 a 20/06/02, pois, estes foram compensado conforme escritura contábil.

Restando apenas o decêndio de 21/06/02 a 31/06/02 a ser analisado.

### **MÉRITO**

No mérito, a contribuinte aduz que desempenha atividade de serviços de composição gráfica personalizada, tendo as seguintes características:

- (i) Planejamento e projeto efetuados preliminarmente ao serviço, de forma detalhada e customizada às necessidades do cliente tomador;
- (ii) O serviço apostado às bobinas (material) torna-se imprestável se não utilizado para aquele consumidor que efetuou a encomenda, não se prestando a nenhum outro usuário;
- (iii) Não se trata de produto de prateleira, pois, é feito sob medida, é customizado a cada caso.

Para tanto juntou laudo do IPT em fls. 946/967, durante os trabalhos ela verificou o processo produtivo da empresa, fazendo levantamento dos equipamento e modo que a operação se desenvolvia, no capítulo 4 do laudo (fl. 964), colaciona foto das bobinas produzidas, vejamos:



**CAIXA**

"Papel termossensível. A vida útil dos dados impressos é de 07 anos, mas é preciso tomar alguns cuidados: não exponha o papel à luz do sol, lâmpadas fluorescentes, fontes de calor, umidade excessiva; evite também o contato direto com materiais plásticos, óleos ou produtos químicos.

**Serviço de Atendimento ao Consumidor (SAC CAIXA)**  
www.caixa.gov.br

<b>0800 726 0101</b> (informações, reclamações, sugestões e elogios)	<b>0800 726 2492</b> (para pessoas com deficiência auditiva)
<b>Ouvidoria</b> <b>0800 725 7474</b> (denúncias e reclamações não solucionadas)	<b>BACEN</b> <b>0800 979 2345</b> (Banco Central do Brasil)

**Cepam**

R. Liberdade, 1409 - CEP 03133-100 - V. Pindamonhabetas, SP  
Fone: 11 2341 6644 / 2337-6644  
cepam@cepam.com.br - www.cepam.com.br

*desde 1968*

Os dados impressos têm vida útil de 5 anos. Para isso, evite expor o papel a luz solar direta, fontes de calor, umidade excessiva, lâmpadas fluorescentes, óleos ou produtos químicos. Não exponha o papel a temperaturas superiores a 40°C. Não exponha o papel a temperaturas inferiores a 0°C. Não exponha o papel a temperaturas superiores a 100°C. Não exponha o papel a temperaturas inferiores a -20°C.

**cielo** www.cielo.com.br

VISA

MasterCard

VISA

sadexo

Os dados impressos têm vida útil de 5 anos. Para isso, evite expor o papel a luz solar direta, fontes de calor, umidade excessiva, lâmpadas fluorescentes, óleos ou produtos químicos. Não exponha o papel a temperaturas superiores a 40°C. Não exponha o papel a temperaturas inferiores a 0°C. Não exponha o papel a temperaturas superiores a 100°C. Não exponha o papel a temperaturas inferiores a -20°C.

Ainda, o próprio laudo aduz a contribuinte tem dez rebobinadeiras, sendo elas com as seguintes funções:

- B1, B2, B3, B4 e B14 são da marca Fumagalli;
- B10, B11 e B12 são da marca Kamec;
- B5 da marca Duzemberg; e
- B13 da marca Borsche.

Na **Figura 8**, é apresentada foto de uma das rebobinadeiras. O processo de funcionamento dessas máquinas se resume no desenrolamento da bobina jumbo impressa (Figura 8a), no corte do papel por facas circulares e enrolamento do papel cortado (Figura 8b), resultando em rolos compostos por bobinas de dimensões específicas (Figura 8c), sendo essas dimensões definidas pelo cliente e específicas para cada bobina personalizada.

Seguindo, a conclusão do laudo é da seguinte maneira:

A Diskpar Logística e Automação Ltda. imprime bobinas personalizadas usando como suporte papel térmico.

As bobinas personalizadas são de exclusividade dos seus respectivos solicitantes e só podem ser usadas por eles, uma vez que, por identificá-los, não se prestam para outros clientes ou interessados

Deste modo, compulsando o presente processo administrativo fiscal, nota-se que a contribuinte efetua serviço personalizado para suas clientes, devendo ter impressão e inclusive cortes específicos para utilização.

Os produtos não se enquadram na hipótese de mera impressão e venda para o consumidor final, é necessário fazer adequações finais para que seja utilizado por terceiros.

Assim trata-se de serviços prestados pela contribuinte que são customizados aos seus clientes.

Em casos idênticos envolvendo a mesma contribuinte, este CARF já se manifestou, vejamos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - I PI Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003 ISS. SERVIÇO GRÁFICO POR ENCOMENDA E PERSONALIZADO. A prestação de serviço gráfico, personalizado e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita unicamente ao ISS, não estando sujeito à incidência do IPI. Acórdão n.º 3201-000.700. 10882.002209/2008-4

CONFLITO DE COMPETÊNCIA. UNIÃO, ESTADOS E MUNICÍPIOS. IPI. PRINCÍPIO DA EFICÁCIA VINCULANTE DOS PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. Em respeito ao Princípio da Eficácia Vinculante dos Precedentes, emanado explicitamente pelo Novo Código de Processo Civil, cabe no processo administrativo, quando houver similitude fática dos casos tratados e jurisprudência pacificada, a observância dos precedentes jurisprudenciais fluidos pelos

Tribunais, conforme arts. 15, 926 e 927 da Lei 13.105/15. Ressurgindo à competência tributária trazida pela Constituição Federal, quando se tratar de atividades relacionadas aos serviços gráficos personalizados passíveis de tributação pelo ISS, é de se afastar a incidência de IPI, conforme inteligência promovida pelo art. 1º, § 2º, da LC 116/03. Acórdão n.º 9303005.427-3ª Turma. 10882.002209/2008-4

ISS. SERVIÇO GRÁFICO POR ENCOMENDA E PERSONALIZADO. A prestação de serviço gráfico, personalizado e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita unicamente ao ISS, não estando sujeito à incidência do IPI. .Nº Acórdão 3201-000.699

CONFLITO DE COMPETÊNCIA. UNIÃO, ESTADOS E MUNICÍPIOS. IPI. PRINCÍPIO DA EFICÁCIA VINCULANTE DOS PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. Em respeito ao Princípio da Eficácia Vinculante dos Precedentes, emanado explicitamente pelo Novo Código de Processo Civil, cabe no processo administrativo, quando houver similitude fática dos casos tratados e jurisprudência pacificada, a observância dos precedentes jurisprudenciais fluidos pelos Tribunais, conforme arts. 15, 926 e 927 da Lei 13.105/15. Ressurgindo à competência tributária trazida pela Constituição Federal, quando se tratar de atividades relacionadas aos serviços gráficos personalizados passíveis de tributação pelo ISS, é de se afastar a incidência de IPI, conforme inteligência promovida pelo art. 1º, § 2º, da LC 116/03. 10882.002586/2008-88. Nº Acórdão 9303-005.428

Nesse sentido já o voto lavrado pela Conselheira Tatiana Midori Migiyama, no acórdão no. 9303-005.427, nos quais adoto os fundamentos:

Ventiladas tais considerações, passo a discorrer sobre o cerne da lide, qual seja, se haveria a incidência de IPI no caso em comento, considerando a atividade prestada pelo sujeito passivo.

Cabe, então, trazer *a priori* que o sujeito passivo tem por objeto a prestação de serviços gráficos “personalizados” “sob encomenda” dos seus clientes, com destaque para as atividades de impressão personalizadas – serviço de composição gráfica sujeito à incidência de ISS.

O sujeito passivo oferece, além da emissão, a migração de tecnologias customizadas, com o intuito de atender diferentes demandas.

Considerando se tratar por óbvio de prestação de serviço gráfico customizado e personalizado, para fins de atendimento da demanda de clientes específicos, para melhor elucidar os pontos aqui desenvolvidos, cabe trazer que tais serviços, em síntese, são assim considerados por serem, quando de sua prestação, definidas estratégias para o desenvolvimento do produto demandado pelo cliente.

Tais serviços são vistos pelos clientes como diferencial nas empresas de serviços, vez que podem proporcionar para o funcionamento de seu negócio a personalização de que necessitam.

Ademais, cabe trazer que os serviços prestados pelo sujeito passivo não se confundem com a mera circulação de mercadorias/produtos, vez que tais serviços possuem como características a intangibilidade, precibilidade, heterogeneidade e simultaneidade.

Ora:

- Precibilidade, pois tais serviços não podem ser “armazenados/estocados” para a venda;
- Intangibilidade, pois não podem ser vistos, provados ou sentidos;
- Heterogeneidade, pois tais serviços sofrem variação para cada cliente, considerando a customização dedicada;
- Simultaneidade, pois envolve a dinamicidade entre a produção e o consumo.

O serviço customizado prestado pelo sujeito passivo abrange essas características, vez que:

- Reflete um planejamento anterior para a busca do objeto alcançado, em observância a demanda específica exposta em contrato firmado entre o cliente e o prestador;
- Não se trata de venda de produtos de prateleira padronizáveis;
- Se diferenciam, de acordo com a demanda de cada cliente –considerados efetivamente, *de per si*, como pontuais e especiais.

É de se considerar, ainda, que os serviços customizados envolve interação direta com o cliente uma vez que a personalização do produto é alcançada de forma colaborativa entre a parte contratante e o contratado.

Vê-se ainda que o serviço de impressão gráfica personalizada desenvolvido pelo sujeito passivo não integra um processo de industrialização.

Ora, as impressões são sempre relativas a logomarcas, cores padrão e condizentes com o próprio logotipo utilizado, eventuais mensagens específicas aos consumidores da encomendante, além de outros símbolos peculiares. O que, indubitavelmente, as encomendas passam a integrar o ativo fixo dos encomendantes para seu uso exclusivo, não podendo, nem de longe, cogitar se acerca de seu eventual uso indiscriminado, já que imprestável seria para qualquer outra pessoa jurídica diferente da própria encomendante.

A especificidade do corte (largura) das bobinas, tem aplicação geralmente exclusiva ao terminal (PDV) ou equivalente da própria encomendante.

Não há uso indiscriminado. E não há qualquer comercialização das bobinas personalizadas impressas quer pela Recorrida, quer pelos seus clientes (posto que inaplicáveis ao uso de terceiros, por não se tratar de um chamado "produto de prateleira").

Após breve elucidação e antes de se adentrar na discussão acerca da incidência do IPI, discorrendo sobre eventual conflito de competência. O que se torna impossível se ignorar esse tema, cabe trazer ainda que a atividade personalizada, que envolve sua customização para atendimento da necessidade de eventual cliente, inquestionável, que tal serviço seria passível de tributação pelo ISS.

Por conseguinte, por se tratar de bem oriundo de serviço personalizado/customizado, inegável que tal bem não seria considerado como sendo de prateleira, disponível em sua padronização aos clientes potenciais. O que confere o entendimento dos tribunais de se afastar a tributação pelo ICMS. Não se coaduna, assim, tais serviços com o conceito de mercadoria.

Tanto é assim, que os Tribunais empregam tais conceitos –produtos feitos por encomenda, personalizados e customizados – para afastar a incidência do ICMS e/ou IPI em operações que envolvam o fornecimento de bens oriundos desses serviços especializados e personalizados.

Tanto é assim, que, no que tange às essas discussões envolvendo o ISS e o ICMS, é de se recordar que os Tribunais têm manifestado, em síntese, em relação aos serviços gráficos, que:

- Se a atividade gráfica fosse exercida com certas limitações –acrescentando apenas utilidades a esse meio, com o intuito de se disponibilizar o produto indiscriminadamente a todos os clientes potenciais, sem viabilidade de personalização por cliente, configuraria-se como produção em série – sendo evidente, nesse caso, que se trata de disponibilização de mercadorias, motivando assim a incidência de ICMS e de IPI, vez, que, em relação à esse último tributo, caracterizada estaria a industrialização dessa mercadoria (produzida padronizadamente em série);

- Por sua vez, se fosse desenvolvida por encomenda de cliente, para atender suas necessidades específicas, visando o atendimento de sua demanda em particular estarseia diante de serviço alcançável pelo ISS. É de se expor que as mercadorias oriundas desses serviços não são disponibilizadas a terceiros.

Para tal entendimento, é de se recordar o art. 1º, § 2º, da LC 116/03, *in verbis* (Grifos meus):

*“Art. 1º. O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderantemente do prestador.*

*[...]§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e P*

*restações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação –ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.*

*[...]”Com tal dispositivo, resta claro que os serviços constantes da lista de serviço da LC 116/03 não ficam sujeitos ao ICMS, apenas ao ISS.*

Continuando, no que concerne à discussão acerca da incidência cumulativa envolvendo o ISS e o IPI, importante mencionar que o TRF já editou Súmula 143/83 (Grifos meus):

*“Súmula 143 – Os serviços de composição gráfica e impressão gráficas personalizadas previstos no artigo 8º, § 1º, do Decreto-lei n. 406, de 1968, com as alterações introduzidas pelo Decreto-lei n.*

*834, de 1969, estão sujeitos apenas ao ISS, não incidindo o IPI.”*

No mesmo sentido, o Superior Tribunal de Justiça, editou a Súmula 156:

*“Súmula 156 do STJ – A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva o fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS.”*

Frise-se tal entendimento o disposto no 9º do Decreto Lei 2471/88 que, por sua vez, estabelece que ficam cancelados os processos administrativos que trate da cobrança do IPI no fornecimento de produtos personalizados de serviços de composição gráfica e impressão gráfica:

*“Art. 9º. Ficam cancelados, arquivandose, conforme o caso, os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional, inscritos ou não como Dívida Ativa da União, ajuizados ou não, que tenham tido origem na cobrança:*

*[...]VI – do Imposto sobre Produtos Industrializados relativamente ao fornecimento de produtos personalizados, resultantes de serviços de composição e impressão gráficas; e [...]”Sendo assim, resta claro que os serviços gráficos personalizados e customizados com o intuito de atender determinada necessidade de cliente não seriam passíveis de tributação pelo IPI.*

Quanto à discussão sobre a impossibilidade da incidência concomitante do ISS e IPI sobre a mesma atividade, a instituição de tributos é extensivamente definida na Constituição, mediante a atribuição de competência – o que ressurgiu o art. 146, inciso I, da CF/88:

*“Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*I dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; II regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; [...]”Com tal enunciado, verificase que a Lei Complementar deve dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, bem como regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.*

O que, por conseguinte, *expresse*, temse que se a LC 116/03 dispôs que as atividades gráficas discutidas no presente processo são fatos geradores do ISS, incontestemente não haver que se falar em tributação pelo ICMS e IPI sobre tais serviços.

Tanto é assim que, nesse sentido, notase que fluíram várias decisões favoráveis, afastando a tributação pelo IPI.

Em pesquisa jurisprudencial, cabe trazer o julgamento do RESP 437.324 – RS envolvendo a American Bank Note Company Gráfica e Serviços Ltda, onde o STJ, através do ilustre Ministro Franciulli Netto, emitiu acórdão concedendo integralmente a segurança pleiteada declarando que as referidas atividades envolvem típica prestação de serviço ao ISS, consignando a seguinte ementa (Grifos meus):

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

Cumpra a este Sodalício examinar eventual afronta a dispositivos de lei federal, nos termos da letra "a" do permissivo constitucional, ou, pela letra "c", sanar possível dissenso pretoriano acerca de determinada questão. Assim, não prevalece o entendimento sustentado pela recorrente no sentido de que deve o Superior Tribunal de Justiça reconhecer de ofício a extinção do mandado de segurança preventivo.

Embora prequestionada a questão da perda de objeto da impetração, que entendeu a Corte de origem não existir, pretendeu a recorrente, quanto a esse ponto, configurar o dissenso pretoriano com julgados deste Sodalício sem, contudo, realizar o indispensável cotejo analítico, vindo em desacordo com o estabelecido nos arts. 541, do CPC e 255, §§ 1º e 2º, do RISTJ.

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

**Há, portanto, nítida violação ao disposto no § 1º do artigo 8º do DecretoLei n. 406/68, uma vez que a hipótese dos autos configura prestação de serviços de composição gráfica personalizados, sujeitos apenas à incidência do ISS (Súmulas ns.**

**156/STJ e 143 do extinto TFR).**

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

Cabe trazer que essa decisão transitou em julgado em 3.11.03.

Outro precedente igualmente importante é o veiculado no julgamento do REsp 966.184RJ decorrente de ação ordinária ajuizada pela American Bqank Note Company Gráfica e Serviços Ltda também com o objetivo de que fosse declarada a não incidência do IPI sobre os cartões de crédito com tarja magnética confeccionados no período de junho/88 a junho/89, por se tratar de prestação de serviços personalizados sob encomenda.

Tal REsp, após apreciação pelo STJ – relator Ministro Herman Benjamin, foi emitido acórdão com a seguinte ementa (Grifos meus):

**“EMENTA PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IPI. CONFECCÃO DE CARTÕES MAGNÉTICOS E DE CRÉDITO. NÃOINCIDÊNCIA.**

**APLICAÇÃO DA SÚMULA 156/STJ.**

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

**2. Agravo Regimental não provido.”**

Cabe trazer que essa decisão também transitou em julgado.

Em outro julgamento no STJ, especificamente quando da apreciação do Resp 103409/RS, ficou decidido que não é devido o ICMS sobre os serviços de composição gráfica, tal qual a impressão de cartões magnéticos personalizados e sob encomenda, conforme consignado em ementa:

*“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA. CONFECÇÃO DE CARTÕES MAGNÉTICOS PERSONALIZADOS E SOB ENCOMENDA.*

*NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS. NÃO APLICAÇÃO DO ENTENDIMENTO DO STF NA MEDIDA CAUTELAR NA ADI 4389. SITUAÇÕES FÁTICAS DISTINTAS. ANÁLISE DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE.*

*COMPETÊNCIA DO STF.*

1. Nos termos do art. 535 do CPC, os embargos declaratórios somente são cabíveis para modificar o julgado que se apresentar omissivo, contraditório ou obscuro, bem como para sanar possível erro material existente no acórdão, o que não aconteceu no caso dos autos.

2. No julgamento da medida cautelar na ADI 4389, o STF reconheceu a não incidência do ISS sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria.

3. A incidência do ICMS só ocorrerá nos casos em que a produção de embalagens, etiquetas sob encomenda (personalizada)

seja destinada a subsequente utilização em processo de industrialização ou posterior circulação de mercadoria, o que não é o caso dos autos.

4. In casu, tratase de produção de cartões magnéticos sob encomenda para uso próprio da empresa. No caso, a embargada atua como consumidora final, ou seja, tais cartões não irão fazer parte de futuro processo de industrialização ou comercialização.

Incide, portanto, o ISS nos termos do que restou determinado pela Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.092.206/SP, Rel.

Min. Teori Albino Zavascki, sujeito ao rito dos recursos respetivos, nos termos do art. 543C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ.

5. Não cabe ao STJ analisar suposta violação de dispositivos constitucionais, mesmo a título de prequestionamento, sob pena de usurpação da competência do STF.

Embargos de declaração rejeitados.”

(...)

Em vista de todo o exposto, vê-se acertado o entendimento de que nessa atividade não há que se falar em tributação pelo IPI – eis que para o deslinde do conflito de competência, para se apurar a tributação sobre o consumo desses bens, nas hipóteses híbridas, em que há serviço agregado a um suporte físico, no caso, um produto industrializado, deve-se verificar qual prevalecerá, para efeitos de atrair a competência tributária.

O que, por conseguinte, as disposições da LC 116/2003 § 2º, do art. 1º, traz que salvo exceções nela expressamente previstas, os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao ISS, "ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias" em cumprimento ao desígnio determinado pelo art. 146, I da Constituição Federal, que prescreve que cabe à lei complementar dispor sobre conflitos de competência.

Ademais, não há como se ignorar os precedentes favoráveis dos Tribunais, inclusive aqueles emanados de Recursos interpostos por empresas que foram adquiridas pelo sujeito passivo.

(...)

Deve se, assim, em respeito ao Princípio da Eficácia Vinculante dos Precedentes” – exposta “explicitamente” pelo Novo Código de Processo Civil NCPC, observar o entendimento emanado pelos tribunais. Nesse caso, o entendimento de que para os serviços gráficos personalizados devese afastar a incidência do IPI.

Diz se Princípio, pois deve ser considerado, assim como os outros balizadores primordiais trazidos pelo nosso ordenamento, para se nortear/direcionar o julgador/juiz quando da apreciação da matéria em debate à solução jurídica mais equânime com as diretrizes emanadas pela Carta Magna e pela legislação vigente, garantindo o conforto e a segurança jurídica de que tanto busca a Administração Fazendária e o sujeito passivo.

Não é demais lembrar que no processo administrativo há que se considerar e respeitar tais precedentes, conforme versa o art. 15 do NCPC “*Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.*” O Brasil adota como estrutura jurídica o “Civil Law” – que adota fontes de direito, dentre as quais, considera, além da Lei, como fonte direta, os precedentes jurisprudenciais.

Sendo assim, inquestionável, a valorização dos precedentes. Até mesmo como forma de se conceder a segurança jurídica que tanto procura a administração fazendária e os sujeitos passivo.

Ora, tal cultura de valorização de precedentes, que torna a jurisprudência na Brasil fonte direta da estrutura jurídica adotada pelo Brasil “Civil Law” – traz irrefutavelmente segurança jurídica ao buscar o respeito à unicidade da interpretação quando as decisões possuem potencial para tanto. O que é o caso.

As decisões emanadas pelos Tribunais consideraram a mesma atividade do sujeito passivo, não restando dúvida quanto à necessidade da aplicação dos fundamentos determinantes do precedente ao caso concreto.

Sendo assim, até mesmo em respeito a celeridade do processo no judiciário que invoca o Novo Código de Processo Civil, eis que a jurisprudência nos Tribunais se encontra PACIFICADA, inclusive com Súmulas do TRF e STJ, é de se manter o decidido no acórdão recorrido.

Ademais, é de se recordar que em recente julgamento ficou consignando em acórdão 9303004.394:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008 CONFLITOS DE COMPETÊNCIA. UNIÃO, ESTADOS E MUNICÍPIOS.*

*IPI. PRINCÍPIO DA EFICÁCIA VINCULANTE DOS PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS Em respeito ao Princípio da Eficácia Vinculante dos Precedentes, emanado explicitamente pelo Novo Código de Processo Civil, cabe no processo administrativo, quando houver similitude fática dos casos tratados e jurisprudência pacificada, a observância dos precedentes jurisprudenciais fluidos pelos Tribunais, conforme arts. 15, 926 e 927 da Lei 13.105/15.*

*Ressurgindo à competência tributária trazida pela Constituição Federal, quando se tratar de atividades relacionadas aos serviços gráficos personalizados passíveis de tributação pelo ISS, é de se afastar a incidência de IPI, conforme inteligência promovida pelo art. art. 1º, § 2º, da LC 116/03”* foi apresentada Declaração de Voto, eis que foi pesquisada a ampla jurisprudência sobre o mesmo tema por esse conselheiro:

*“Conselheiro Júlio César Alves Ramos Julguei conveniente explicitar as razões pelas quais acompanhei a n. relatora dado que já proferi vários votos no sentido pretendido pela Fazenda Nacional.*

*Minha posição sobre o assunto está nelas devidamente registrado, não tendo eu mudado de entendimento.*

*Ocorre que, foi bem enfatizado pela n. relatora, a posição contrária aqui defendida pelo sujeito passivo parece mesmo consolidada no âmbito do STJ. Com efeito, naquele*

*tribunal, podemse coligir decisões recentes1 que enfrentaram exatamente o mesmo objeto ora em discussão cartões magnéticos personalizados e entenderam que tal operação é a descrita na lista da Lei Complementar 116 (ou do Decreto 406) como "serviços gráficos personalizados", o que, no entender daquele Sodalício, afastaria a tributação pelo IPI. Algumas delas, inclusive, foram proferidas em processos de empresa sucedida pela autora deste.*

E, em respeito aos artigos 926 e 927 do novo CPC, decidi curvarme àquela jurisprudência, ainda que a entendendo equivocada. Registro, ao fim, que não vejo que tais artigos nos imponham a obrigatória aceitação, extensivamente, de decisões dos tribunais superiores. Quero dizer com isso que é preciso, em cada caso, checar, com rigor, se a matéria é a mesma e se a jurisprudência está mesmo consolidada.

No caso presente, todas as decisões que cito se referem a cartões magnéticos personalizados. Mas há outras, tratando de produtos diversos, que asseguram a tributação pelo IPI, ao ressaltar a importância de analisar o que prevalece. Por isso, a elas me curvo apenas neste caso específico, resguardando, porém, meu entendimento pessoal de que não é a mera presença de um serviço ainda que tributável pelo ISS que impede a incidência do IPI.

Nesses termos, votei pelo provimento do recurso do sujeito passivo, sendo essa a declaração que solicitei fazer.

Conselheiro Júlio César Alves Ramos" Cabe ainda recordar que em vários Congressos Tributários realizados recentemente com a participação de vários juízes, desembargadores e ministros do STJ, foi invocada a importância da aplicação do Princípio da Eficácia Vinculante dos Precedentes no processo administrativo fiscal trazido pelo Novo Código de Processo Civil para se evitar a morosidade da resolução da lide, bem como o desembolso da parte contrária – quer seja, dependendo do caso, a Fazenda Nacional e/ou sujeito passivo de condenação dos honorários a serem pagos, no caso de perda junto ao judiciário, conforme prevê o art. 85 do NCPC.

Ademais a mais, o Superior Tribunal de Justiça proferiu decisão em recurso repetitivo, vejamos:

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

1. Segundo decorre do sistema normativo específico (art. 155, II, § 2º, IX, b e 156, III da CF, art. 2º, IV, da LC 87/96 e art. 1º, § 2º, da LC 116/03), a delimitação dos campos de competência tributária entre Estados e Municípios, relativamente à incidência de ICMS e de ISSQN, está submetida aos seguintes critérios: (a) sobre operações de circulação de mercadoria e sobre serviços de transporte interestadual e internacional e de comunicações incide ICMS; (b) sobre operações de prestação de serviços compreendidos na lista de que trata a LC 116/03 (que sucedeu ao DL 406/68), incide ISSQN; e (c) sobre operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, incide o ISSQN sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a LC 116/03 e incide ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista.

2. As operações de composição gráfica, como no caso de impressos personalizados e sob encomenda, são de natureza mista, sendo que os serviços a elas agregados estão incluídos na Lista Anexa ao Decreto-Lei 406/68 (item 77) e à LC 116/03 (item 13.05).

Consequentemente, tais operações estão sujeitas à incidência de ISSQN (e não de ICMS), Confirma-se o entendimento da Súmula 156/STJ: "A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS." Precedentes de ambas as Turmas da 1ª Seção.

3. Recurso especial provido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(REsp 1092206/SP, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 11/03/2009, DJe 23/03/2009)

Diante do exposto, assiste razão a contribuinte eis que demonstrou nos autos que sua operação trata-se de serviços gráficos personalizados, deste modo, correto a classificação indicada por ela.

### **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO, para reconhecer a DECADÊNCIA no período do primeiro decêndio de janeiro de 2002 até o segundo decêndio de junho 2002, e no MÉRITO, DOU PROVIMENTO para afastar o IPI da incidência da atividade gráfica personalizada.

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Redator designado

Tendo sido designado pelo Presidente da turma para redigir o voto vencedor quanto à matéria relativa à incidência ou não do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na saída do estabelecimento de bobinas de papel personalizadas, produzidas sob encomenda, exponho, a seguir, a tese prevalecente.

Considerando a descrição do produto presente em diversas peças processuais dos presentes autos, é possível constatar que o Recorrente, na produção de bobinas personalizadas sob encomenda, executa operação de beneficiamento, que vem a ser uma das operações consideradas como industrialização previstas no Regulamento do IPI (art. 4º do Decreto nº 4.544/2002 - RIPI/2002).

Dessa forma, trata-se de sociedade empresária industrial, havendo, por conseguinte, incidência do imposto na saída do bem por ela beneficiado.

No contexto constitucional vigente, o fato de o Recorrente ser contribuinte do IPI em nada impacta na possibilidade de também o ser em relação ao Imposto sobre Serviços (ISS), este de competência dos Municípios, pois que se está diante de dois fatos geradores distintos, ainda que relacionados a uma mesma atividade.

Enquanto o fato gerador do IPI é a saída do produto do estabelecimento industrial, o do ISS é a prestação de quaisquer dos serviços relacionados na lista anexa à lei instituidora do tributo, não alcançados pela incidência do ICMS (serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação).

Destaque-se que a súmula do STJ nº 156<sup>1</sup> referenciada pelo Recorrente foi exarada na vigência da Constituição Federal anterior, enquanto que os fatos geradores ocorridos em 2002 já se encontravam sob a égide da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Em relação à classificação fiscal do produto, em face da negativa ao pleito do interessado (alíquota zero do IPI ou não tributação) e da ausência de argumentação inequívoca que pudesse infirmar a classificação adotada pela Fiscalização, mantém-se esta, cuja

---

<sup>1</sup> Súmula nº 156: A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS. (Referências: Lei Complementar n. 56/1987, lista anexa, item 77 e Decreto-Lei n. 406/1968, art. 8º, § 1º).

identificação encontra-se bem demonstrada no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (e-fls. 120 a 131).

Nesse sentido, no mérito, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

## Declaração de Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

Discordamos do il. Relator e dos demais integrantes do Colegiado quanto à contagem do prazo decadencial.

O entendimento esposado no voto condutor do acórdão fundamentou-se no parágrafo único do art. 124 do Decreto n.º 4.544, de 2002 (RIPI/2002), o qual, para melhorar aclarar a controvérsia, reproduzimos:

Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 207 e 208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória n.º 66, de 2002, art. 49).

Parágrafo único. **Considera-se pagamento:**

I - o **recolhimento do saldo devedor**, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, **sem resultar saldo a recolher.** (g.n.)

Diferentemente do que se dá, por exemplo, no ICMS, a legislação do IPI, como se vê, expressamente considera ocorrer o pagamento nos seguintes contextos em que o imposto é, ao final, exigido: a) quando há saldo devedor do imposto, apurado após a compensação de créditos e débitos dentro do mesmo período de apuração, o pagamento só se considera verificado quando do seu recolhimento ao Erário (não, portanto, mediante a simples compensação entre créditos e débitos do imposto); b) quando há fatos geradores isolados, como na importação, em que o IPI devido não é levado a integrar a apuração por período, o pagamento, tal e qual o anterior, somente se verifica com o seu recolhimento; e, finalmente, c) quando o somatório dos valores do imposto lançados nas notas fiscais de venda do estabelecimento industrial é menor ou igual ao somatório dos créditos existentes no mesmo período de apuração, o pagamento se considera ocorrido com a só dedução dos débitos, de modo a que nada reste a recolher.

Esta última disposição, importa ressaltar, é o que viabiliza a cobrança de multa de ofício isolada quando o contribuinte deixa de lançar, nas notas fiscais respectivas, o IPI que seria devido na operação, mas que, mesmo que lançado fosse, teria crédito suficiente, dentro do mesmo período, para cobri-lo.

O equívoco que, a nosso juízo, laborou a tese vencedora decorre do fato de ter considerado que o simples encontro de contas entre débitos e créditos do imposto,

**independentemente do que daí resultar** – saldo devedor, saldo credor ou nenhum nem outro –, equivaleria a pagamento, de modo a ensejar a contagem do prazo decadencial pelo disposto no art. 150, § 4º, do CTN, quando o inciso III do parágrafo único acima referido é expresso ao prever a sua aplicação apenas para os casos em que, do encontro de contas entre débitos e créditos, **nenhum saldo restar a recolher**. Não sendo este o caso, vale dizer, não havendo saldo devedor do IPI, há que se aplicar tão só o disposto no inciso I do parágrafo único do art. 124 do RIPI/2002: pagamento é igual a recolhimento.

Aliás, levado ao extremo o raciocínio que norteou a tese vencedora, praticamente nunca, nunca mesmo, seria possível a aplicação, na contagem do prazo decadencial do IPI, do disposto no art. 173, I, do CTN. Afinal, dificilmente se conceberia um estabelecimento industrial que nenhum crédito tenha nos períodos de apuração do imposto, notadamente quando, hoje, já não se costuma ter, por razões econômicas óbvias, grandes estoques de insumos empregados na industrialização.

Assim sendo, considerando que, no caso ora em julgamento, o pagamento só se dá com o recolhimento, bem como que, ao menos conforme se extrai dos autos, recolhimento não houve, entendemos, por tudo que antes expusemos, que pagamento também não houve, de modo que é de se aplicar, na contagem do prazo decadencial, o estabelecido no art. 173, I, do CTN.

É o nosso entendimento.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza