



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

Processo n° 10882.002595/2008-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.177 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2016
Matéria IPI. MULTA
Recorrente AGENDAS POMBO-LEDIBERG LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA DE MATÉRIA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Recurso voluntário não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário. Ausentes, justificadamente, as Conselheiras Mércia Helena Trajano D'Amorim e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Morais Pereira, Jose Luiz Feistauer de Oliveira, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Tatiana Josefovicz Belisario e Cássio Schappo.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, referente a períodos de apuração compreendidos no ano-calendário de 2003, no valor total de R\$ 2.825.668,82, incluídos multa proporcional (75%) e juros de mora.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

Trata-se de Auto de Infração e Demonstrativos (fls.473/476 e 469/472), lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor do principal de R\$1.178.555,88, acrescida da multa de ofício e juros de mora, totalizando o valor de R\$2.825.668,82, em razão de ter sido detectada a saída de produtos do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com emissão de nota fiscal sem o lançamento do IPI, conforme descrição dos fatos contida no Termo de Verificação, de fls.458/464, que ora sintetiza-se:

• verificou no curso da fiscalização que a empresa dedica-se à prestação de serviços de impressão gráfica e ainda, personalização e/ou gravação destes produtos, sob encomenda conforme informações do contrato social;

• no ano de 2003, a receita da prestação de serviços correspondeu ao percentual de 12,9% da receita bruta total. Intimada a esclarecer a composição destas receitas esclareceu tratar-se de “prestação de serviços sob encomenda”, que sob tal justificativa não houve destaque do IPI nas notas fiscais;

• os insumos utilizados na execução dos serviços são fornecidos pela própria empresa executora. A "Agendas Pombo Lediberg Ltda" importa as agendas de sua fábrica matriz na Itália para posteriormente "personalizar" este produto no país;

• tais operações enquadram-se no conceito legal de industrialização, nos termos do art.4º, inciso II, do Regulamento do IPI, ou seja, o que a empresa faz é "desdobrar" inúmeras saídas de produtos por ela industrializados em: fornecimento de matéria prima e prestação de serviço de personalização, em ambos os casos, sem o devido recolhimento do IPI correspondente;

• a operação de beneficiamento importa em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto, sem que seja em decorrência de colocação ou substituição de embalagem. Supõe-se a preexistência de produto novo que, mantendo a sua individualidade e a sua identidade originais, tem aperfeiçoado o seu funcionamento, utilidade, acabamento ou aparência (art. 4ºII e PN nºs 421/70 e 398/71);

• aplicando o entendimento consubstanciado nos PN nºs 253/70 e 83/77 nada impede que os produtos resultantes de processos de

industrialização que possam identificar-se com os relacionados na "Lista de Serviços" (DL 406/68) sejam tributados pelo IPI. O

fato de uma operação constar da lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 2003, caracterizando, destarte, prestação de serviço para efeito de incidência do ISS, não impede que essa mesma operação seja enquadrada como industrialização, estando incluída, também, no campo de incidência do IPI (Solução de Consulta nº 350/2004 da 10ª Região Fiscal);

- *constituiu de ofício o IPI devido nas operações de "prestação de serviços por encomenda" através de auto de infração, bem como reconstituiu de ofício o Livro de Apuração de IPI com os valores corretos;*

- *da análise das notas fiscais de saída de mercadoria, verificou-se que a empresa classificou-as nos CFOP 5949 e 6949 ("Outras saídas de mercadorias") e, internamente, adotou um código de operação de nº 1032. Através do cruzamento da relação de notas fiscais de serviço de (anexo I do Termo de Intimação de 16/06/2008) com a relação das notas fiscais de saída de mercadorias (anexo II do Termo de Intimação de 16/06/2008) identificaram-se, na maioria dos casos, coincidências de datas, clientes e valores;*

- *através da nota de saída de mercadoria que, em todos os casos, a classificação fiscal aplicável seria a posição 48.20.10.00, levou à alíquota de 15%.*

O enquadramento legal prevê infração aos artigos 2º, 3º, 4º, incisos, 8º, 24, inciso II, 34, inciso II, 122, 123, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 127, parágrafo único, 130, 131, inciso II, 199, parágrafo único, 200, inciso IV e 202, inciso III, todos do Decreto nº 4.544, de 2002, que aprova o Regulamento do IPI de 2002.

Cientificada do lançamento em 12/08/2008, fl.474, a interessada apresenta a impugnação de fls.486/498, em 11/09/2003, sendo essas as suas razões de defesa:

- *impugnante tem como principal atividade a prestação de serviços de personalização de agendas a consumidor final, desenvolvendo o serviço descrito no item 13.05, da lista de serviços da Lei Complementar 116/2003, personalizando-os através de impressões gráficas e processo de gravação em geral, sob encomenda, agendas personalizadas;*

- *o consumidor contrata os serviços da impugnante para individualizar a mercadoria adquirida, solicita a impressão ou gravação de sua marca ou elemento distintivo, nos termos do item 13.05, da lista de serviços disposta na Lei Complementar 116/2003, que restabelece a incidência do ISS, nos termos do artigo 156, inciso II, da Constituição Federal:*

- *serviços de composição gráfica, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia, fotolitografia;*
- *importa essas agendas diretamente, recolhendo devidamente todos os impostos incidentes sobre tal operação, inclusive o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);*
- *sofreu autuação fiscal sob a alegação de que deveria ter recolhido, juntamente com o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) (docs.04/06), o IPI, supostamente também incidente sobre a citada prestação de serviços;*
- *a operação em debate efetivamente corresponde a prestação de serviços (art.156, inciso III, CF) e não a produção industrial, ou a ela, equiparada (art.153, IV) até porque o preenchimento da descrição da operação, na nota fiscal, se dá no campo "serviços", e não no campo "produtos", razão pela qual deve incidir apenas o ISS sobre suas atividades;*
- *para acompanhar as agendas personalizadas até a entrega ao consumidor, há a emissão de uma nota fiscal de remessa que corresponde ao valor da nota fiscal de serviço.*

Todavia, houve autuação em duplicidade, posto que a fiscalização cumulou o valor da nota de serviço com o da nota de remessa, mesmo diante da descrição detalhada nas notas e da coincidência de valores;

- *do valor total autuado, correspondente a R\$ 7.857.039,47, apenas R\$ 4.193.044,76 referem-se à prestação de serviços, tendo sido o restante autuado em duplicidade, uma vez que a nota de remessa de mercadoria é relativa ao mesmo fato gerador de imposto (Anexo I Termo de Verificação Fiscal/Composição da Base de Cálculo);*
- *resta evidenciada a prestação de serviço no objeto da presente autuação, não havendo que se falar em incidência do IPI sobre este caso concreto, seja porque não há competência constitucional para a exigência dessa exação pela União no caso, seja porque a jurisprudência é mansa e pacífica nesse mesmo sentido;*
- *é indiscutível tratar-se de prestação de serviço, conforme já reconhecido em juízo, conforme doc.03, no âmbito judicial, na Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica com a Fazenda Estadual n. 1047 / 053.00.0168052, perante a 07ª Vara da Fazenda Pública de São Paulo, mantida por acórdão do Tribunal de Justiça de São Paulo (docs.07/08) e sobre o qual o Recurso Especial interposto pelo Fisco não foi sequer recebido (Ag 934246 / SP – Relator Ministro Luiz Fux Primeira Turma Superior Tribunal de Justiça Data do Julgamento: 27/05/2008 Data da Publicação: 19/06/2008 doc. 09). A sentença proferida em sede da Ação Declaratória supracitada foi absolutamente clara, diante de fatos comprovados em perícia determinada pelo MM Juízo;*
- *a Súmula 143 do antigo Tribunal Federal de Recursos (TFR), já dizia, expressamente:*

que os serviços de composição e impressão gráficas, personalizados, previsto no artigo 8º, § 1º, do Decreto-lei 406, de 1968, com as alterações introduzidas pelo Decreto-lei 834, de 1969, estão sujeitos apenas ao ISS, não incidindo o IPI, tendo o Egrégio Superior Tribunal de Justiça editado a súmula 156, que dispõe: a prestação de serviços de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita apenas ao ISS;

• a impugnante atende a pedido dos clientes para imprimir e gravar a marca personalíssima destes, conforme a encomenda, sendo tais clientes consumidores finais do material, até porque a gravação e a impressão dos sinais do cliente específico impedem que as agendas sejam aproveitadas por outrem ou revendidas, constituindo verdadeira prestação de serviços de personalização, conforme mencionado nas súmulas acima transcritas, a consumidor final e sob encomenda, indiferente ao fornecimento da matéria-prima;

• para o desenvolvimento das atividades de prestação de serviços da impugnante, é indiferente se o cliente compra as agendas e as entrega à impugnante para a prestação de serviços; ou se a própria impugnante adquire, por importação, as agendas a interesse do encomendante e já as entrega com a personalização desejada;

• as agendas são diretamente importadas pela impugnante – como produto acabado que cumpre todas as obrigações tributárias incidentes sobre tal, conforme constatou a própria autoridade fiscal, após minuciosa análise das operações, para personalizar, ou seja, a empresa não produz ou beneficia para revenda, mas apenas presta um serviço sobre um bem: personaliza por encomenda de consumidores finais, de maneira que a natureza da atividade (prestação de serviços) não é afetada pela importação direta da agenda;

• o ISSQN, de titularidade municipal, disposto no inciso III, do artigo 156, da Constituição Federal, incide sobre os serviços caracterizados pela ênfase nas obrigações de fazer, e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), previsto no inciso IV, do artigo 153, da Constituição Federal, por sua vez, incide sobre os produtos industrializados, não incidem sobre o mesmo fato gerador ou, pelo menos no caso em teia, com certeza não incidem. Nesse sentido, são inúmeros os precedentes do Conselho de Contribuintes e decisões judiciais, conforme transcreve;

• o Auto de Infração justifica o fato gerador do IPI com o normatizado no inciso II, do artigo 4º, do Regulamento do IPI, alegando que há beneficiamento nas atividades desenvolvidas pela impugnante ante a "preexistência de produto novo que, mantendo a sua individualidade e a sua identidade originais, tem aperfeiçoado o seu funcionamento, utilidade, acabamento ou aparência", mas não há beneficiamento nas atividades objeto da

presente impugnação, mas apenas prestação de serviços de personalização, sob encomenda de consumidor final;

- *a fim de permitir uma correta documentação das operações realizadas para controle seguro de todos os envolvidos, inclusive Fisco – a impugnante formaliza uma nota fiscal de remessa, apenas para acompanhar o trânsito das agendas a serem entregues; desta forma, a impugnante lavra duas notas referentes a um único faturamento: a primeira, conforme determina a legislação tributária, é a respectiva nota fiscal de prestação de serviços, na qual há destaque e recolhimento do tributo incidente; a segunda nota, correspondente ao mesmo faturamento e, portanto, ao mesmo fato gerador do imposto já destacado na nota de serviço, tem a finalidade exclusiva de documentar a remessa das agendas personalizadas do estabelecimento da impugnante para o consumidor;*

- *o auto de infração combatido considerou o faturamento (base de cálculo) em duplicidade, em diversos casos. Isso porque considerou o valor total das notas fiscais de serviços e adicionou, ainda, os valores totais de notas fiscais de remessa as quais correspondem ao mesmo faturamento e à mesma base de cálculo, ora acostadas à presente impugnação (Anexo A), em evidente desrespeito ao princípio do non bis in idem;*

- *indica um caso exemplar que permite compreender indubitavelmente o quanto alegado: a nota fiscal nº 45586 corresponde a mera remessa do resultado material dos serviços prestados, sendo que a nota de prestação de serviços é a de nº 45585, sendo latente, pois ambas têm valor idêntico R\$ 9.209,02, ou seja, são duas autuações sobre a mesma prestação de serviço, lavradas apenas porque constante em duas notas, embora uma seja a nota fiscal do serviço prestado e a outra seja nota fiscal de simples remessa e nenhuma das operações tida como sujeitas a IPI;*

- *basta uma simples leitura da última coluna do Anexo I (termo de verificação fiscal composição da base de cálculo), lavrado pela própria fiscalização, para se constatar que as notas autuadas se referem tanto à prestação de serviços, quanto à saída de mercadorias indevidamente equiparadas;*

- *junta-se à presente defesa a Demonstração de Resultado da DIPJ/2004, em que está consolidado o valor correto da prestação de serviços: R\$ 4.193.044,76 (quatro milhões, cento e noventa e três mil, quarenta e quatro reais e setenta e seis centavos), além de planilha demonstrativa dos valores cobrados a maior (docs.10/11);*

- *por conta do princípio da eventualidade, bem como considerando o erro latente na composição da suposta base de cálculo devida, importa destacar que, por absurda possibilidade de entendimento de que o IPI seja devido para o caso em tela, não se pode admitir que a autuação permaneça com o bis in idem ora apontado, e, caso subsista a tese de que o IPI incide sobre a prestação de serviços ora debatida, hipótese esta admitida apenas para argumentar, deve-se reduzir o montante imputado, calculando-se novamente todos os valores, mas com*

base exclusivamente nos montantes de faturamento efetivo, dispostos apenas nas notas fiscais de serviços, excluindo-se da conta as notas de remessa;

• há impossibilidade jurídica de incidência do IPI ratificada pela prática contábil, pois ao se emitir uma nota fiscal de serviço, o campo referente à produção deve ser ignorado até porque prestação de serviços não implica faturamento sobre produto, menos ainda sobre produto industrializado.

Tendo em vista a determinação contida na Portaria RFB/Sutri nº2.977, de 21 de junho de 2011, o processo foi transferido em 22/06/2011, para esta DRJ, para julgamento, conforme despacho de encaminhamento de fl.884.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador julgou procedente em parte a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/SDR n.º 15-32.540, de 29/05/2013 (fls. 1431/1449), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

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

ATIVIDADE GRÁFICA. IMPRESSOS PERSONALIZADOS. INDUSTRIALIZAÇÃO.

A produção de impressos personalizados, sob encomenda de terceiros, caracteriza-se como industrialização, salvo se tratar de impressão por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional.

O fato de operações caracterizadas como industrialização, pela legislação do IPI, se identificarem com quaisquer dos serviços relacionados na lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 2003, sujeitos ao ISS, não impede a incidência do IPI sobre os produtos resultantes dessas industrializações.

DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO

Constatada duplicidade na apuração do montante da exigência, decorrente da emissão de duas notas fiscais, uma para acompanhar os produtos do estabelecimento industrial até o remetente, e outra, de prestação de serviços, impõe-se a exclusão do valor indevidamente cobrado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a interessada apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 911/913, por meio do qual alega:

Embora o auto de infração não tenha mencionado, existe demanda judicial que se confunde com o mérito da autuação.

A fiscalização não constatou a existência de ação judicial (fls. 39/48), em que há depósitos com expressa menção ao processo judicial n.º 2001.61.00.000899-0 (n.º correto: 2001.61.00.000899-5). Nesta ação, reconheceu-se a inexistência de relação jurídico-tributária que autorize a cobrança de IPI sobre os serviços prestados pela Recorrente a seus clientes, conforme se verifica do acórdão, já transitado em julgado, prolatado pelo Tribunal Regional da 3ª Região (docs. 3 e 4).

Por meio da Resolução de fls. 949 e ss., os autos foram baixados em diligência a fim de que a unidade de origem intimasse a Recorrente para promover a entrega da petição inicial objeto do processo judicial n.º 2001.61.00.000899-5 e das decisões judiciais neste prolatadas e se certificasse, anexando Certidão de Objeto e Pé, do seu trânsito em julgado.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

O lançamento destinou-se a constituir crédito tributário decorrente do não pagamento do IPI incidente sobre impressos gráficos personalizados. Exonerado em parte o crédito lançado pela instância *a quo*, recorreu-se a este Colegiado Administrativo.

Verificou a fiscalização que a empresa dedica-se à prestação de serviços de impressão gráfica e à personalização e/ou gravação, sob encomenda, dos referidos produtos. No ano de 2003, a receita da prestação de serviços correspondeu a 12,9% da receita bruta total auferida pela Recorrente, que, uma vez intimada a esclarecer a composição dessas receitas, afirmou tratar-se de “prestação de serviços sob encomenda”, sob tal justificativa não tributadas pelo IPI.

Ressalta a fiscalização que os insumos utilizados na execução dos serviços são fornecidos pela própria empresa executora, que importa as agendas de sua matriz na Itália e posteriormente as personaliza no país.

Entendeu a fiscalização que as operações assim realizadas pela Recorrente enquadrar-se-iam no conceito de industrialização, daí que promoveu a cobrança do IPI não recolhido com os consectários legais.

Em suas razões de defesa, a Recorrente alega haver ação judicial, versando sobre a mesma matéria, na qual, inclusive, teriam sido efetuados depósitos judiciais (processo judicial n.º 2001.61.00.000899-5).

Pelos motivos expostos na Resolução n.º 3202-000.214, de 27/05/2014, esta Turma de Julgamento baixou os autos em diligência, a fim de que a unidade de origem promovesse a anexação das peças processuais e certificasse o trânsito em julgado da ação judicial.

Pois bem

Analisada a petição inicial da ação ordinária nº 2001.61.00.000899-5, agora acostada aos autos, constata-se que **a causa de pedir é a declaração de inexigibilidade do IPI sobre produtos feitos por encomenda (personalização e gravação gráfica)**, ou seja, a mesma matéria sobre a qual recaiu o lançamento. É o que comprova a Certidão de Objeto e Pé de fl. 1006. Confira-se:

C E R T I F I C A, atendendo a pedido verbal, que, revendo na Secretaria a seu cargo os autos da Ação Ordinária n.º 2001.61.00.000899-5, distribuída em 15/01/2001, movida por AGENDAS POMBO LEDIBERG LTDA em face de UNIÃO FEDERAL; **tendo por objeto** a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária quanto ao imposto sobre produtos industrializados relativo à saída de produtos feitos sob encomenda; **deles verificou constar que**, a autora requereu a antecipação de tutela a qual foi indeferida. Devidamente citada, a União contestou a ação. A autora apresentou réplica. Não houve interesse na produção de provas. Foi proferida sentença julgando extinto o processo com julgamento do mérito e nos termos do artigo 269, inciso I do Código de Processo Civil, sendo os honorários advocatícios devidos pela sucumbente arbitrados em 10% do valor da causa, corrigidos monetariamente. A autora interpôs recurso de apelação. A União apresentou contrarrazões. Os autos subiram ao Egrégio Tribunal Regional Federal da 3ª Região. A Quarta Turma, por maioria, deu provimento à apelação da autora e inverteu os ônus da sucumbência. A União interpôs Embargos Infringentes, tendo sido negado seguimento com fundamento no artigo 557, caput, do Código de Processo Civil. Da r. decisão monocrática foi interposto agravo legal. A Seção, por unanimidade, não conheceu do agravo por ausência de interesse. A r. decisão transitou em julgado e os autos foram enviados à origem em 14/07/2011. **Certifica, mais e finalmente, que os autos foram recebidos nesta 3ª Vara Cível em 04/08/2011. DOU FÉ.** São Paulo, 12 de Agosto de 2011. Eu, _____, (Luciana Cunha Montoro), Técnica Judiciária - RF 4802, digitei. E eu, _____, Cilene Soares, Diretora de Secretaria, conferi e subscrevo.


CILENE SOARES
Diretora de Secretaria

Assim sendo, resta caracterizada a concomitância de matéria entre as esferas administrativa e judicial, a ensejar, nos termos da Súmula nº 1 do CARF, renúncia às instâncias administrativas.

Ante o exposto, **NÃO CONHEÇO** do recurso voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza

CÓPIA