



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11020.720080/2015-96
ACÓRDÃO	3002-003.851 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASSOCIACAO LITERARIA SAO BOAVENTURA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/02/2010 a 31/12/2013

SERVIÇOS GRÁFICOS PERSONALIZADOS. PRODUÇÃO SOB ENCOMENDA.
NÃO INCIDÊNCIA DE IPI.

As operações que consistem na confecção, sob encomenda e de forma personalizada, de impressos gráficos destinados ao uso exclusivo do encomendante não configuram industrialização, nos termos do art. 4º do RIPI/2010. Tais atividades constituem prestação de serviços gráficos com obrigação preponderantemente de fazer, sujeitas apenas ao ISS, nos termos da Súmula 156 do STJ.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Marcelo Enk de Aguiar (substituto[a]integral), Neiva Aparecida Baylon, Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao(Presidente)

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

O estabelecimento industrial acima qualificado foi autuado por falta de lançamento do IPI, em decorrência de:

- erro de classificação fiscal de produtos industrializados saídos do estabelecimento; e
- ausência de destaque do imposto em diversas notas fiscais de saída.

A exigência foi formalizada no Auto de Infração de fls. 3 a 13, alcançando R\$ 823.928,42 de IPI, acrescidos de juros de mora e de multa de ofício de 75%, perfazendo R\$ 1.658.791,39 na data da lavratura.

Os fundamentos constam do Relatório Fiscal (RF) de fls. 14 a 22, complementado pelo anexo “Relação de Produtos Reclassificados Saídos do Estabelecimento sem o Destaque do IPI na Nota Fiscal” (fls. 23 a 378).

2. Atividades da empresa e fundamentos da fiscalização

Segundo a fiscalização, o sujeito passivo é indústria gráfica que confecciona e produz impressos diversificados, além de prestar serviços gráficos sob encomenda, tais como:

- notas fiscais,
- boletos,
- envelopes,
- papel timbrado,
- agendas, calendários,
- blocos de anotações, pedidos e autorizações, entre outros.

O Auditor-Fiscal observou que, em determinados produtos, o contribuinte classificou indevidamente as saídas nos capítulos 49 ou 48 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), sem o devido destaque do IPI.

2.1. Fundamentação técnica

- O capítulo 49 abrange artefatos cuja razão de ser decorre da matéria impressa ou ilustrada que contêm.
- As notas explicativas do capítulo 48 estabelecem que obras de papel com impressões meramente secundárias em relação ao uso original (ex.: papéis para embalagem, artigos de papelaria) se enquadram nesse capítulo.
- A nota explicativa 12 do capítulo 48 dispõe que o papel e suas obras, mesmo impressos com dizeres ou ilustrações, se enquadram no capítulo 49 apenas quando a impressão for essencial ao uso.

Para a fiscalização, a essência do produto — e não apenas o material que o compõe — é determinante para a classificação fiscal. Assim, blocos de rascunho e de anotações, calendários, capas de processo, capas de CD, envelopes, formulários diversos, papel timbrado e outros artigos deveriam ser classificados no capítulo 48, e não no 49.

Quando as notas fiscais traziam apenas a descrição genérica “impressos diversos” e não foram apresentadas amostras ou informações adicionais, a fiscalização adotou genericamente a NCM 4820.10.00, correspondente a folhas de papel ofício (branco, timbrado, riscado, quadriculado, pautado ou com cabeçalho). O Fisco registrou que, nessa hipótese, não houve prejuízo ao contribuinte, pois as subposições envolvidas possuem a mesma alíquota de 5%.

Ressaltou-se que as saídas classificadas corretamente nas NCMs 4817.10.00 e 4817.20.00 também não tiveram o destaque do IPI de 5%, motivo pelo qual igualmente foram objeto de lançamento.

3. Incidência do IPI

A contribuinte defendeu que serviços gráficos sob encomenda não configuram industrialização, mas prestação de serviço sujeita ao ISS.

A fiscalização, ao contrário, sustentou que:

- basta que as operações se enquadrem nas modalidades de industrialização previstas na Lei nº 4.502/1964, art. 3º, parágrafo único, e no Decreto nº 7.212/2010 (RIPI), art. 4º, incisos I a IV, para que haja incidência do IPI;
- os serviços gráficos se enquadram nessas modalidades.

Assim, concluiu que os produtos analisados deveriam ser classificados nos códigos NCM/TIPI do capítulo 48, nas posições e subposições correspondentes, com alíquotas de 5%, 10% e 15%.

4. Impugnação do sujeito passivo

O contribuinte tomou ciência do lançamento em 22/01/2015 (AR fl. 3317) e apresentou impugnação em 23/02/2015 (fls. 3378 a 3391).

Seus principais argumentos:

1. Natureza de serviço e personalização

- Os produtos listados no anexo do Relatório Fiscal resultam de serviços gráficos personalizados e sob encomenda, destinados ao consumidor final (ex.: blocos de anotações Marcopolo, talões MTR para transporte de resíduos, pastas Florense).

- O que se vende é o trabalho gráfico (arte/composição), não o papel.

2. Classificação fiscal adequada

- O capítulo 48 da NCM/TIPI abrange produtos de papelaria em que o papel é o elemento essencial.

- Já o capítulo 49 contempla a matéria impressa, correspondente à atividade desempenhada.

- Quando o cliente solicita um envelope timbrado, o relevante é o timbre (a arte), não o envelope em si.

3. Prevalência do ISS

- Por se tratar de serviço de composição gráfica, deve incidir ISS, não IPI, conforme Súmula 156 do STJ.

4. Jurisprudência administrativa

- Citou o Acórdão nº 202-15.523 da 2ª Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, que afastou a incidência do IPI em serviços gráficos personalizados.

Diante disso, requereu o integral cancelamento do débito lançado

5. Conclusão do relatório

O litígio centra-se, assim, em:

- correta classificação fiscal (capítulo 48 ou 49 da NCM/TIPI);
- natureza jurídica da operação (industrialização sujeita a IPI ou serviço sujeito a ISS);
- validade do lançamento de ofício, que incluiu juros de mora e multa de ofício de 75%

É o relatório.

VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

I- Da tempestividade

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela Associação Literária São Boaventura contra o Acórdão nº 110-006.964, proferido pela 3ª Turma da DRJ 10, que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário de IPI referente ao período de apuração de 01/02/2010 a 31/12/2013.

O lançamento fiscal exigiu IPI e multa de ofício, sob o fundamento de que os produtos saídos do estabelecimento da Recorrente — blocos de anotações, talões, pastas, envelopes timbrados e outros impressos — deveriam ser reclassificados da NCM/TIPI 49.11.99.00 para a NCM/TIPI 48.20.10.00, com alíquotas de 5%, 10% e 15%, entendendo que a atividade configura operação de industrialização.

Inconformada, a Recorrente sustenta que as operações por ela desenvolvidas consistem em serviços gráficos personalizados e sob encomenda, destinados a uso exclusivo do encomendante, sujeitos exclusivamente ao ISS, de competência municipal, sendo indevida a exigência do IPI.

II – Mérito

A controvérsia cinge-se a definir se a confecção, sob encomenda, de impressos gráficos personalizados destinados ao uso exclusivo do encomendante configura industrialização para fins de IPI ou prestação de serviços sujeita exclusivamente ao ISS.

Da análise dos autos, constata-se que os itens descritos no relatório fiscal — blocos de anotações personalizados, talões de pagamento, envelopes timbrados, pastas com logotipos, entre outros — não possuem valor comercial para terceiros e são produzidos sob encomenda e de forma personalizada, conforme arte e especificações definidas por cada cliente.

Tais características afastam a produção em massa e a padronização próprias da industrialização, nos termos do art. 4º do RIPI/2010, que assim dispõe:

“Art. 4º Considera-se industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tais como:

I – a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova;

II – a que, exercida sobre produto intermediário ou semiacabado, importe em sua transformação em produto acabado;

III – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar a apresentação do produto;

IV – a que consista na renovação ou acondicionamento de produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado.”

A Recorrente, como se vê, não realiza nenhuma dessas hipóteses típicas de industrialização, pois não transforma matéria-prima em espécie nova, não promove beneficiamento em escala nem altera a natureza do bem. Ao contrário, presta serviços de composição gráfica com obrigação preponderantemente de fazer, destinados exclusivamente ao encomendante, em processo individualizado e personalíssimo.

A jurisprudência do CARF já se manifestou no sentido de que a produção de impressos gráficos personalizados, sob encomenda e destinados ao consumidor final não configura fato gerador de IPI, ainda que envolva fornecimento de mercadorias.

Destaca-se, entre outros, o seguinte precedente:

Processo nº 10480.721771/2011-01 – Acórdão nº 3401-007.321 (Rel. Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, sessão de 30/01/2020)

“Serviço de composição gráfica, envelopes, pastas, blocos, calendários — impressão personalizada e sob encomenda. Prestação de serviço, não industrialização. Não incidência de IPI; incidência de ISS. Aplicação da Súmula 156/STJ.”

Esse acórdão reconheceu expressamente que serviços de composição gráfica personalizados e sob encomenda, mesmo envolvendo papel e outros materiais, não configuram industrialização para fins de IPI, sendo tributáveis exclusivamente pelo ISS.

No mesmo sentido, a Súmula 156 do Superior Tribunal de Justiça dispõe:

“A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, está sujeita apenas ao ISS, não se submetendo ao ICMS ou ao IPI.”

Embora se discuta o enquadramento entre as posições 48.20.10.00 (artigos de papelaria) e 49.11.99.00 (outros impressos), o ponto central é que não se trata de mercadoria industrializada, mas de serviço.

A razão de ser dos produtos é a matéria impressa e a arte gráfica, e não o papel em si, o que reforça a pertinência do Capítulo 49 da TIPI.

Assim, mesmo que subsistissem dúvidas quanto à posição mais específica, a ausência de fato gerador do IPI torna irrelevante a discussão classificatória para fins de tributação federal.

III – Conclusão

Nesse sentido, entendo pelo cancelamento integral do crédito tributário de IPI lançado no Auto de Infração, reconhecendo que as operações da Recorrente constituem serviços gráficos personalizados e sob encomenda, destinados ao uso exclusivo do encomendante, sujeitando-se exclusivamente ao ISS, nos termos da Súmula 156 do STJ e da jurisprudência do CARF.

IV – Dispositivo

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e lhe dou provimento.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon