



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11516.002446/2004-17
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-005.054 – 3ª Turma
Sessão de 15 de maio de 2017
Matéria IPI
Recorrente PLASC - PLÁSTICOS SANTA CATARINA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2000

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. ADMISSIBILIDADE.

A admissibilidade do recurso especial de divergência está condicionada à demonstração de que outro Colegiado do CARF ou dos extintos Conselhos de Contribuintes, julgando matéria similar, tenha interpretado a mesma legislação de maneira diversa da assentada no acórdão recorrido.

Conseqüentemente, não há que se falar divergência jurisprudencial, quando estão em confronto situações diversas, que atraem incidências específicas, cada qual regida por legislação própria. Recurso Especial conhecido por determinação judicial. Mandado de Segurança nº 2008.34.00.006777-0.

INDUSTRIALIZAÇÃO DE EMBALAGENS PLÁSTICAS. INCIDÊNCIA DO IPI.

A fabricação, sob encomenda, de embalagens plásticas por meio do processo industrial de extrusão, ainda que eventualmente possam conter caracteres impressos, caracteriza o estabelecimento como executor de industrialização por encomenda e não como mero prestador de serviços de artes gráficas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte com fundamento nos artigos 7º a 9º, do antigo regimento interno do Segundo Conselho de Contribuintes, contra o acórdão nº **202-17.045**, proferido pela 2ª Câmara, que decidiu, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, por entender que a atividade exercida pela Contribuinte não há como ser enquadrada como prestação de serviços, e em especial serviço de composição gráfica, porque as embalagens por ela produzidas (embalagens personalizadas com informações impressas relativas ao produto e ao fabricante) conquanto possuam "caracteres impressos", não são produzidas em instalações que revelem se tratar de "mera oficina de artes gráficas".

Transcrevo, inicialmente, excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

"Segundo consta dos autos, a contribuinte foi notificada do auto de infração de fls. 135 em 29/09/2004, por meio do qual a Fazenda Pública constituiu o crédito tributário de R\$ 424.076,62, relativo ao IPI e juros de mora, em razão da escrituração, no segundo decêndio de dezembro de 2000, do valor de R\$ 257.250, a título de "Crédito de IPI de acordo com a IN 41/2000".

Este valor foi recebido em transferência da Usina Caeté, que discute em juízo o direito ao crédito-prêmio à exportação, o direito aos créditos de IPI com base no art. 11 da Lei nº 9779/99 antes de 31/12/1998, bem como o direito de transferi-los a terceiros, por meio das Ações Ordinárias nºs 2000.80.006779-3 (fls. 29/52) e 2001.80.00.000728-4 (fls. 78/112).

Regularmente notificada daquela decisão em 16/02/2005 (fl. 215), a contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 226/249 em 16/03/2005, instruído com os documentos de fls. 250/408. Alegou, em síntese, que sua atividade consiste na prestação de serviço de composição gráfica, sobre o qual não incide o IPI. Os serviços de composição gráfica estão incluídos nas listas de serviços que se encontram anexas ao DL nº 406/68, à LC nº 56/87 e à LC nº 116/03, sujeitando-se, portanto, ao Imposto Municipal sobre Serviços de Qualquer Natureza -ISS. Pleiteou a aplicação da Súmula nº 143 do extinto TFR e da Súmula nº 156 do STJ, uma vez que suas embalagens seriam fabricadas sob encomenda e não podem ser aplicadas em produtos diferentes daqueles aos quais se destinam. Alegou que errou ao se creditar e ao se declarar contribuinte do IPI e que tal erro foi provocado pela pressão exercida pela fiscalização sobre a empresa. Juntou laudo pericial onde o parecerista teria demonstrado que sua atividade é a produção de embalagens plásticas feitas sob encomenda e de modo personalizado, pois

atendem às rígidas especificações dos encomendantes. Requereu o acolhimento de suas razões para que seja reconhecida a não incidência do IPI sobre suas atividades e o cancelamento da exigência.

A decisão recorrida restou assim ementada:

PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Presentes nos autos elementos que permitam ao julgador formar sua convicção torna-se necessária a realização de perícia, especialmente quando os requisitos formulados não guardam relação com o fundamento do pedido. PIS. RECEITA BRUTA. FATURAMENTO. ALÍQUOTA. É válido o lançamento calcado nos termos da lei que definiu a base de cálculo da contribuição e a alíquota aplicável, não cabendo ao órgão administrativo a apreciação da inconstitucionalidade da

IPI. COAÇÃO. SOLUÇÃO DE CONSULTAS E DECISÕES DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Os atos baixados pela Administração Tributária bem como as decisões de primeira instância são insuscetíveis de coagir os contribuintes a se declararem contribuintes do IPI.

ERRO NAS DECLARAÇÕES.

Empresa que registrou contrato social declarando ter por objeto social a indústria de embalagens e materiais plásticos em geral e que ajuizou três mandados de segurança que têm por objeto o IPI, não incidiu em erro ao se declarar contribuinte do IPI perante o Fisco.

FATO GERADOR. CARACTERIZAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. EMBALAGENS PLÁSTICAS.

A fabricação, sob encomenda, de embalagens plásticas por meio do processo industrial de extrusão, ainda que eventualmente possam conter caracteres impressos, caracteriza o estabelecimento como executor de industrialização por encomenda e não como mero prestador de serviços de artes gráficas.

Recurso negado.

Inconformada com tal decisão, a Contribuinte interpõe o presente Recurso, sustentando que: *"A teor de referida decisão, verifica-se que o entendimento exarado pela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes sustenta que a Recorrente é contribuinte do IPI por ter se declarado devedora deste tributo e, ainda, que à fabricação sob encomenda de embalagens plásticas foi efetuada por meio de processo industrial de extrusão, com caracteres impressos".*

Para comprovar a divergência jurisprudencial, a Contribuinte, apresenta em seu Recurso, o acórdãos paradigmas nºs **203-02.628**, **108-08689** e **107-07632**. Vejamos:

Acórdão nº 203-02.628

"IPI - INCIDÊNCIA - Serviço de Composição Gráfica . Estando a operação incluída na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, sobre ela ocorre a incidência, apenas, do ISS, com exclusão, pois, da do IPI. Recurso provido.

Evidenciam a "Descrição dos Fatos" e o "Enquadramento Legal", às fls. 167, as irregularidades levantadas na fiscalização, das quais resultou o crédito supramencionado, apurando-se o seguinte: A recorrente deixou de lançar, nas Notas Fiscais de Saída, o IPI referente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/89 a 18/10/90, decorrentes das saídas de seu estabelecimento de papel impresso personalizado, sacolas e sacos plásticos com impressão, os quais foram por ela industrializados na modalidade prescrita pelo inciso II do art. 3º do RIPI/82.

"Discute-se neste processo se a impressão gráfica em papel, sacolas e sacos plásticos sujeita a empresa ao pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI quando da saída de tais produtos de seu estabelecimento".

Acórdão nº 108-08.689

"IRPJ - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO

- Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, e exigido o valor efetivamente devido conforme o lucro real.

Recurso provido.

"Contra a empresa SINDI — SISTEMA INTEGRADO DE DISTRIBUIÇÃO LTDA. foi lavrado auto de infração para exigir Adicional do Imposto de Renda Calculado a Menor, em decorrência da revisão eletrônica da Declaração de Rendimentos do ano-calendário de 1995 (fls. 01/05). A DIRPJ de fls. 07 e seguintes aponta' que a apuração do Lucro Real no período foi mensal.

Diante da impugnação de que teria havido erro no preenchimento da Declaração (cuja retificadora acompanhou a peça de defesa), pois os valores informados referiam-se na verdade ao resultado cumulado a cada mês do ano de 1995 desde o dia 10 de janeiro, a DRJ manteve integralmente o lançamento pois a opção do contribuinte pelo Lucro Real anual implica em recolhimentos por estimativa (o que não ocorreu) e a retificação não pode ser aceita após iniciada a fiscalização (fls. 226/233)".

Acórdão nº 107-07.632

"CSLL - AUSÊNCIA DE MATÉRIA TRIBUTÁVEL - PREVALÊNCIA DA VERDADE REAL-

constam dos autos elementos suficientes mostrando que o lançamento está baseado, unicamente, em erro cometido pelo contribuinte na contabilização

dos efeitos do resultado de investimentos relevantes, avaliados pela equivalência patrimonial.

Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e DAR provimento ao recurso. Fará declaração de voto o Conselheiro Neicyr de Almeida.

*LEME EMPREENDIMENTOS LTDA., qualificada nos autos, recorre a este colegiado contra decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - **MG que julgou procedente a exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido constante do Auto de Infração de fls. 01/05 em decorrência de adição pelo fisco à base de cálculo da contribuição de ajuste por diminuição de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido, contabilizados no período-base de 1991.***

Tal exigência já havia sido constituída em 12.07.96 pela Notificação Suplementar de fls. 02 do Processo nº 10680.009480/96-13, a este apenso. O lançamento original foi declarado nulo, por vício formal, em 11 de dezembro de 1998 por decisão do Delegado de Julgamento em Belo Horizonte - MG."

No exame de admissibilidade fls.670/672, o Recurso Especial da Contribuinte não foi admitido, em razão da inobservância de dissídio jurisprudencial. Vejamos

*"Em suas considerações, a recorrente argumenta que "sobre a atividade exercida pela empresa (prestação de serviços de composição gráfica) não há incidência de IPI, mas, apenas e tão-somente, do ISS, em se tratando de operação incluída na Lista anexa ao Decreto-Lei nº 406/68". Nestes termos, aduz que o entendimento consubstanciado no julgado em epígrafe diverge da interpretação da legislação tributária presente no **Acórdão nº 203- 02.628.***

*Insurge-se, ainda, a interessada contra o posicionamento adotado acerca da questão referente ao "erro cometido nas declarações prestadas pela contribuinte". Neste sentido, sob a alegação de que "a verdade material deve prevalecer sobre a formal", a recorrente argúi a ocorrência de entendimento jurisprudencial divergente a exemplo dos **Acórdãos nº107-07.632 e 108-08.689***

*Relativamente à primeira questão suscitada, registre-se que os julgados confrontados (**203-02.628/paradigma e 202-17 .045/recorrido**) - para efeito de verificação do dissídio - versam sobre espécies essencialmente díspares. No acórdão dito divergente, por exemplo, o sujeito passivo deixou de lançar o imposto relativo à operação de impressão gráfica em papel, sacolas e sacos plásticos, quando da saída de tais produtos de seu estabelecimento. Assim procedeu o contribuinte, por entender tratar-se de atividade sujeita à tributação exclusiva do ISS. Naqueles autos, discutiu-se em segunda instância administrativa a incidência de IPI na hipótese de operação incluída na Lista de Serviços anexa ao Decreto- Lei nº 406/68. Ao amparo da Súmula 143 do TRF, a Câmara julgadora deu provimento ao recurso voluntário, posicionando-se, pois, pelo entendimento de que a incidência do ISS exclui a do IPI.*

No caso dos presentes autos (Acórdão nº 202-17.045), o cerne da questão posta em debate não é a incidência de IPI x ISS sobre os serviços gráficos, mas, sim, a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados, considerando-se o enquadramento da empresa como executora de industrialização por encomenda ou mera oficina de artes gráficas prestadora de serviços. Na espécie, restando comprovado que a atividade da recorrente consiste na fabricação de embalagens plásticas mediante o processo industrial de extrusão, o Colegiado julgou procedente a exigência do IPI conforme lavrado o auto de infração, mantendo na íntegra a decisão de primeiro grau. Apenas a título de argumentação, ressalte-se ainda que, a respeito da questão da "incidência cumulativa de ISS e IPI sobre os serviços de artes gráficas", o voto condutor do aresto fustigado coincide com o entendimento dito paradigma, confirmando-o nos seguintes termos (fl. 467):

"Ora, da mesma forma que tais decisões pregam a possibilidade de se cobrar cumulativamente o ISS e o IPI sobre os serviços de artes gráficas, a jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes e também a do Superior Tribunal de Justiça STJ, consolidou-se em sentido diametralmente oposto, ou seja, no sentido de que os serviços de artes gráficas sujeitam-se exclusivamente ao imposto municipal."

Deste modo, há que se considerar que o Acórdão nº 203-02.628 não se presta para comprovação da divergência, eis que a questão nele discutida, na realidade, não coincide com a matéria efetivamente julgada no Acórdão nº 202-17.045, restando, pois, evidenciada a absoluta impossibilidade de se estabelecer comparação e deduzir divergência de entendimentos entre as referidas decisões.

Melhor sorte não coube à recorrente nas considerações expendidas para fins de demonstração da segunda divergência apontada (exigência fiscal x "erro cometido nas declarações prestadas pela contribuinte"). Ocorre que, na hipótese fustigada, a Câmara julgadora concluiu não ter a interessada incidido em erro algum ao se declarar contribuinte do IPI perante o Fisco, mantendo-se, por conseguinte, a exigência nos estritos termos da autuação. Nos paradigmas (107-07.632 e 108-08.689), porém, verificando-se que a ação fiscal fora baseada em dados incorretos fornecidos pelo contribuinte, a decisão de segundo grau julgou por bem cancelar o lançamento em respeito à prevalência da verdade material. Neste aspecto, o Relator do acórdão: fustigado, assim se pronunciou (fl. 467): "Relativamente à questão de erro, é certo que nenhum erro eventualmente cometido pelo contribuinte autoriza o Fisco a cobrar tributo indevido".

No despacho nº 202-591, fls.674, o Presidente da 2º Câmara, negou seguimento ao recurso, por entender que não houve divergências argüidas contra o Acórdão nº **202-17.045**: 1) incidência de IPI sobre a atividade exercida pelo estabelecimento industrial; e 2) exigência fiscal x "erro cometido nas declarações prestadas pela contribuinte".

Nada obstante, a Contribuinte interpôs Agravo contra a negativa ao seguimento do recurso especial, fls. 517/706. Sendo o mesmo negado fls. 712/714.

Não conformada com tal decisão, a Contribuinte impetrou Mandado de Segurança junto 21ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal - DF, processo nº **2008.34.00.006777-0**, contra o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sustentando nos autos do processo que se enquadra no item 77 da Lista de Serviços, anexa ao Decreto-lei nº406/68, por ter atividade preponderante de serviços gráficos, e estaria sujeita, apenas, à incidência de ISS (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza). Assim, deu entrada no Procedimento Administrativo Fiscal acima mencionado, objetivando o reconhecimento de tal enquadramento. Houve, porém, decisão que indeferiu o seu pleito.

O juízo da 21ª Vara Federal do DF, concedeu a liminar para suspender os efeitos da decisão exarada no bojo do Procedimento Administrativo Fiscal nº 11516.002446/2004-17, com o fim de permitir a apreciação, pela autoridade competente, do mérito do Recurso Especial de Divergência interposto pela Contribuinte.

A liminar foi cumprida, fls.749, e finalmente o Recurso da Contribuinte foi admitido.

A Fazenda Nacional, foi devidamente cientificada e apresentou suas contrarrazões, fls. 761/763.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O Recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, dele tomo conhecimento, em razão de liminar concedida pela 21ª Vara Federal do DF, com o fim de permitir a apreciação do Recurso Especial de Divergência interposto pela Contribuinte.

Compulsando os autos, verifico junto ao Acórdão da DRJ, fls. 263, a real motivação do Auto de Infração. Transcrevo:

"A Delegacia da Receita Federal em Florianópolis empreendeu ação fiscal junto ao estabelecimento acima qualificado, iniciada em 16 de janeiro de 2004, a fim de proceder à verificação da regularidade do cumprimento das suas obrigações tributárias relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, entre janeiro de 2000 e dezembro de 2001.

1.1. Durante o procedimento fiscal, apurou-se a escrituração do valor de R\$ 257.250,00, no segundo decêndio de dezembro de 2000, a título de "Crédito de IPI de acordo IN 41/2000". Intimado a comprovar a legitimidade deste lançamento, o contribuinte apresentou cópia de um pedido de compensação de crédito com débitos de terceiros, de 07/12/2000, fl. 28, acompanhado de cópia de uma petição inicial da ação ordinária 2000.80.00.006779-3, em nome de Usina Caeté S/A - Filial Delta, fls. 29 a 49, que tramita junto à Justiça Federal em Maceió- AL, bem como da respectiva decisão concedendo a antecipação de tutela que determinou a expedição de Documento Comprobatório de Compensação - DCC, fls. 50 a 52.

Foram também apresentadas cópias de nove notas fiscais do interessado, fls. 53 a 62, cuja quitação deu-se através da compensação com estes créditos.

1.2. A União, através do Agravo de Instrumento nº 36.560-AL, fls. 63 a 65, obteve a suspensão dos efeitos da tutela" antecipada concedida na ação ordinária 2000.80.00.006779-3, fls. 66 e 67, sendo o contribuinte cientificado desta decisão em 22/03/2001, fl 68, quando também foi intimado a quitar o débito no prazo de trinta dias.

Porém, em 25/07/2001, o interessado solicitou a transferência do pedido de compensação para outro processo, fls. 7. que atualmente se encontra amparado pelo DCC nº 00039631, fls 76 e 77, emitido pela DRF Maceió, por força de decisão judicial" fl. 113, proferida nos autos da ação ordinária 2000.80.00.000728-4, cujos agravos de instrumento ingressados no TRF, pela União e pela Usina Caeté, foram indeferidos, fls. 119 a 125.

1.3. Desta forma, foi procedido o lançamento do IPI e respectivos juros de mora, com a exigibilidade suspensa, em razão de antecipação de tutela concedida na ação ordinária, conforme dispõe o artigo 151, inciso V da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional. O lançamento, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, foi levado a efeito sem imposição de multa, em virtude da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração de fls. 135 e 136, no valor total de R\$ 424.076,62, acompanhados do Termo de Verificação Fiscal de fls. 126 a 131 e dos demonstrativos de fls. 132 a 134.

*O interessado manifestou sua irresignação, tempestivamente, na forma do arrazoadado constante das fls. 151 a 198, onde cita e transcreve diversas correntes doutrinárias, trechos da legislação tributária, além de farta jurisprudência administrativa e do judiciário, tudo para amparar seus argumentos quanto ao mérito dos créditos que ofereceu em compensação, os quais são objeto de ação judicial ainda em curso. Alegou também, em preliminar, que em função da existência de decisão judicial determinando o ressarcimento dos créditos do **IPI** em discussão, o auto de infração deveria ser extinto ou ao menos permanecer suspenso até a decisão final a ser proferida pelo Judiciário.*

*Menciona ainda que a sua atividade não deveria ser caracterizada como industrialização, pois se trataria apenas de serviços de composição gráfica, sujeita portanto, apenas ao ISS e não ao **IPI**. Esclarece que realiza o serviço de "confecção de embalagens", as quais contém grafado o nome da empresa encomendante, fabricante do produto para o qual a embalagem se destina. Desta forma, caso alguma encomenda seja recusada, "tudo aquilo que já fora objeto de manufaturamento" não poderia ser aproveitado e vendido a outro encomendante. Informa que apresentará laudo pericial para demonstrar a natureza de suas atividades, sem contudo mencionar quando pretende fazê-lo".*

Neste sentido, o lançamento foi efetuado em razão de pedidos de compensação de créditos de terceiros, ao fim, a Contribuinte cria a tese de que: **"sua atividade**

não deveria ser caracterizada como industrialização, pois se trataria apenas de serviços de composição gráfica, sujeita portanto, apenas ao ISS e não ao IPI".

Verifica-se que o voto condutor da decisão recorrida, o recurso voluntário não mereceu provimento sob o fundamento de que atividade exercida pela Contribuinte não há como ser enquadrada como prestação de serviços, e, em especial serviço de composição gráfica, **porque as embalagens por ela produzidas (embalagens personalizadas com informações impressas relativas ao produto e ao fabricante) conquanto possuam "caracteres impressos", não são produzidas em instalações que revelem se tratar de "mera oficina de artes gráficas".** Vejamos:

"Estando comprovado pelo laudo técnico anexado aos autos que não se trata de uma oficina de artes gráficas, é improcedente a pretensão de a recorrente ser enquadrada nas Súmulas nº 146 do TFR e 156 do STJ, bem como nos acórdãos colacionados às fls. 365/397. inexistirem nos autos provas do erro material na apuração do débito cujo pagamento teria gerado o indébito. Confira-se (fls. 87 e 88, sublinhado na transcrição):

Considerando que se trata de um estabelecimento contribuinte do imposto e que o crédito glosado pela fiscalização está pendente de decisão judicial, não merecem reparo a decisão recorrida e o auto de infração".

Também não socorrem a recorrente as constatações feitas pelo Fisco no termo de visita fiscal de fls. 16/17, pois em momento algum a fiscalização atestou que a atividade da empresa era a de artes gráficas. Pelo contrário, na folha 16, item 2 foi consignado que o estabelecimento não possui seção de venda a varejo e no item 5 está escrito que o contribuinte pratica operações de industrialização sob encomenda de terceiros.

Por outro lado, a decisão indicada como paradigmática, acórdão nº **203-02.628**, por sua vez, analisou tão somente a questão sobre atividade da empresa sobre o aspecto da prestação de serviços de composição gráfica, não há nenhuma discussão quanto há incidência do IPI, mas apenas, a questão do ISS, em que se tratando de operação incluída na lista anexa ao Decreto- lei nº 406/68. Confira-se:

IPI - INCIDÊNCIA - Serviço de Composição Gráfica . Estando a operação incluída na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, sobre ela ocorre a incidência, apenas, do ISS, com exclusão, pois, da do IPI.

Recurso provido.

Como se vê, as decisões paragonadas laboram a partir de circunstâncias fáticas distintas: o Acórdão Recorrido, negou provimento ao apelo voluntário, em razão da do sujeito passivo ser contribuinte habitual do IPI, considerando que o auto de infração foi motivado por compensação de crédito com débitos de terceiros (IN 41), atrelados a uma ação judicial, portanto, a efetiva cobrança do IPI, por outro lado, o acórdão paradigmático, trata de um sujeito passivo que **não é contribuinte do IPI**, discute-se apenas a questão do ISS, item 77 da Lista de Serviços, anexa ao Decreto-lei nº406/68, por ter atividade preponderante de serviços gráficos.

Neste sentido, O Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (versão atualizada, pg.31) estabelece que:

"Tratando-se de situações fáticas diversas, cada qual com seu conjunto probatório específico, as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados.

Nesse contexto, também não há que se falar em divergência jurisprudencial, quando estão em confronto situações diversas, que por sua vez atraem incidências específicas, cada qual regida por legislação própria".

Essas dessemelhanças fáticas impedem o estabelecimento de base de comparação para fins de dedução da divergência jurisprudencial. Em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência.

No que tange a segunda divergência, a Contribuinte na tentativa de que seu recurso seja admitido, apresenta os acórdãos paradigmas nºs **108-08689** e **107-07632**, os quais tratam sobre exigência fiscal em razão de erros cometidos em declarações prestadas pela contribuinte. Vejamos os arestos:

Acórdão nº 108-08.689

"IRPJ - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO

- Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, e exigido o valor efetivamente devido conforme o lucro real.

Recurso provido.

Diante da impugnação de que teria havido erro no preenchimento da Declaração (cuja retificadora acompanhou a peça de defesa), pois os valores informados referiam-se na verdade ao resultado cumulado a cada mês do ano de 1995 desde o dia 10 de janeiro, a DRJ manteve integralmente o lançamento pois a opção do contribuinte pelo Lucro Real anual implica em recolhimentos por estimativa (o que não ocorreu) e a retificação não pode ser aceita após iniciada a fiscalização (fls. 226/233)".

Acórdão nº 107-07.632

"CSLL - AUSÊNCIA DE MATÉRIA TRIBUTÁVEL - PREVALÊNCIA DA VERDADE REAL-

constam dos autos elementos suficientes mostrando que o lançamento está baseado, unicamente, em erro cometido pelo contribuinte na contabilização dos efeitos do resultado de investimentos relevantes, avaliados pela equivalência patrimonial.

LEME EMPREENDIMENTOS LTDA., qualificada nos autos, recorre a este colegiado contra decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em

Belo Horizonte - MG que julgou procedente a exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido constante do Auto de Infração de fls. 01/05 em decorrência de adição pelo fisco à base de cálculo da contribuição de ajuste por diminuição de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido, contabilizados no período-base de 1991.

A tese é engenhosa, mas não convence.

Repisa-se: o auto de infração lavrado em face da Contribuinte, foi motivado por compensação de crédito com débitos de terceiros (IN 41), atrelados a uma ação judicial, portanto, para a efetiva cobrança do IPI.

Quanto ao suposto erro de declaração, a tese sustentada pela Contribuinte não prospera, o acórdão recorrido nada versa sobre exigência fiscal por erro cometido em declarações prestadas pela contribuinte, pelo contrário, a decisão recorrida chegou a conclusão de que o sujeito passivo não cometeu incidir em erro por se declarar contribuinte do IPI perante o Fisco, mantendo-se, por conseguinte, a exigência nos estritos termos da autuação. Confira-se:

*"Tendo em vista que em todas as alterações e consolidações o objeto social sempre foi mantido sem nenhuma alteração, **fica claro que não houve erro da empresa em se declarar contribuinte do IPI** e muito menos pressão do Fisco nesse sentido. Nas fls. 25/26 consta a cópia do livro de registro e apuração do IPI no qual a recorrente efetuou o crédito recebido em transferência no valor de R\$ 257.250,00. Este crédito foi escriturado de forma espontânea no segundo decêndio de 2000, ou seja, muito antes de a fiscalização aparecer em seu estabelecimento para iniciar seu trabalho.*

Na fls. 13 consta que a contribuinte ajuizou três Mandados de Segurança para discutir o IPI. O primeiro é de nº 1999.61.00058094-3 no qual pede o reconhecimento de créditos do IPI. O segundo é o de nº 2002.61.00019758-9 no qual pede o reconhecimento do direito de compensar o IPI com outros tributos. E o terceiro é o de nº 2004.61.00001203-3, relativo ao diferencial de alíquota de IPI.

Ora, se empresa impetrou três mandados de segurança que têm por objeto o IPI, não é crível que se tenha declarado em juízo por três vezes contribuinte do IPI por causa de erro ou por pressão do Fisco.

Além disso, os mesmos advogados que foram procurados para impetrar os mandados de segurança em relação ao IPI, poderiam ter sido consultados acerca da tal "coação" somente agora alegada pela empresa".

Já nos acórdãos paradigmas nºs 107-07.632 e 108-08.689, observa-se que a ação fiscal foi motivada em dados incorretos fornecidos pela contribuinte, a decisão de segundo grau julgou por bem cancelar o lançamento em respeito à prevalência da verdade material. Transcreve-se os arestos:

Acórdão nº 108-08.689

"IRPJ - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO

- Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, e exigido o valor efetivamente devido conforme o lucro real.

Recurso provido.

Acórdão nº 107-07.632

"CSLL - AUSÊNCIA DE MATÉRIA TRIBUTÁVEL - PREVALÊNCIA DA VERDADE REAL-

constam dos autos elementos suficientes mostrando que o lançamento está baseado, unicamente, em erro cometido pelo contribuinte na contabilização dos efeitos do resultado de investimentos relevantes, avaliados pela equivalência patrimonial.

Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e DAR provimento ao recurso. Fará declaração de voto o Conselheiro Neicyr de Almeida.

Portanto, as dessemelhanças fáticas impedem o estabelecimento de base de comparação para fins de dedução da divergência jurisprudencial. Em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. Neste sentido, reporto-me ao Acórdão nº CSRF/01-0.956:

“Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.”

Diante do exposto, verifica-se que as dessemelhanças fáticas impedem o estabelecimento de base de comparação para fins de dedução da divergência jurisprudencial. E em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. Neste sentido, reporto-me ao Acórdão nº CSRF/01-0.956:

“Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma

conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado."

Contudo, a Contribuinte impetrou Mandado de Segurança junto 21ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal - DF, processo nº **2008.34.00.006777-0**, contra o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais. A liminar foi deferida para suspender os efeitos da decisão exarada no bojo do Procedimento Administrativo Fiscal nº **11516.002446/2004-17**, com o fim de permitir a apreciação, pela autoridade competente, do mérito do Recurso Especial de Divergência interposto pela Contribuinte.

Portanto, o Recurso Especial deve ser conhecido em razão do provimento judicial, considerando que o mandado de Segurança foi impetrado em face do Excelentíssimo Senhor Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, dirigida exclusivamente a Câmara Superior -CSRF.

Passo ao julgamento do mérito do Recurso.

Compulsando os autos, verifico que a Contribuinte foi notificada do auto de infração de fls. 135 em 29/09/2004, por meio do qual a Fazenda Pública constituiu o crédito tributário de R\$ 424.076,62, relativo ao IPI e juros de mora, em razão da escrituração, no segundo decêndio de dezembro de 2000, do valor de R\$ 257.250, a título de "Crédito de IPI de acordo com a IN 41/2000. Este valor foi recebido em transferência da Usina Caeté, que discute em juízo o direito ao crédito-prêmio à exportação, o direito aos créditos de IPI com base no art. 11 da Lei nº 9779/99 antes de 31/12/1998, bem como o direito de transferi-los a terceiros, por meio das Ações Ordinárias nºs 2000.80.006779-3 (fls. 29/52) e 2001.80.00.000728-4 (fls. 78/112).

Com efeito, a contribuinte recorre contra o entendimento consubstanciado no acórdão "*a quo*", onde se entendeu que "*a atividade exercida pela recorrente não há como ser enquadrada como prestação de serviços, e em especial serviço de composição' gráfica, porque as embalagens por ela produzidas (embalagens personalizadas com informações impressas relativas ao produto e ao fabricante) conquanto possuam "caracteres impressos", não são produzidas em instalações que revelem se tratar de "mera oficina de artes gráficas".*

Por outro lado, a Contribuinte defende que suas atividades não estão sujeitas ao IPI, considerando que a totalidade do faturamento é gerada pela prestação de serviços de composição gráfica em material de embalagem destinados aos próprios encomendantes e com as especificações técnicas por eles determinadas, sujeita, portanto ao ISS, de competência exclusivamente Municipal, não estando, pois, sujeita ao presente débito de IPI.

De uma análise mais apurada do fluxo processual, não me resta qualquer dúvida que a Contribuinte é sujeita a tributação do IPI.

Para tanto, utilizo como fundamento de minhas razões de decidir o acórdão irretocável da turma *a quo*:

"Tendo em vista que em todas as alterações e consolidações o objeto social sempre foi mantido sem nenhuma alteração, fica claro que não houve erro da

empresa em se declarar' contribuinte do IPI e muito menos pressão do Fisco nesse sentido.

Nas fls. 25/26 consta a cópia do livro de registro e apuração do IPI no qual a recorrente efetuou o crédito recebido em transferência no valor de R\$ 257.250,00. Este crédito foi escriturado de forma espontânea no segundo decêndio de 2000, ou seja, muito antes de a fiscalização aparecer em seu estabelecimento para iniciar seu trabalho.

Na fls. 13 consta que a contribuinte ajuizou três Mandados de Segurança para discutir o IPI. O primeiro é de nº1999.61.00058094-3 no qual pede o reconhecimento de créditos do IPI. O segundo é o de nº 2002.61.00019758-9 no qual pede o reconhecimento do direito de compensar o IPI com outros tributos. E o terceiro é o de nº 2004.61.00001203-3 relativo ao diferencial de alíquota de IPI. Ora, se empresa impetrou três mandados de segurança que têm por objeto o IPI, não é crível que se tenha declarado em juízo por três vezes contribuinte do IPI por causa de erro ou por pressão do Fisco.

Além disso, os mesmos advogados que foram procurados para impetrar os mandados de segurança em relação ao IPI, poderiam ter sido consultados acerca da tal "coação" somente agora alegada pela empresa.

À luz das provas irrefutáveis que existem nos autos, está comprovado à saciedade que a PLASC é, e sempre se considerou contribuinte do IPI. As alegações de erro e de coação foram feitas na vã tentativa de se enquadrar nas Súmulas do STJ e do TFR quanto ao serviço de artes gráficas .

Relativamente ao parecer técnico trazido pela recorrente, ficou comprovado que a impressão de desenhos e dizeres é uma atividade acessória da industrialização das embalagens.

Mais uma vez ficou comprovado que a empresa também fabrica embalagens sem impressão e que esta atividade, sendo meramente acessória da atividade principal, não desnaturaliza o critério material da regra-matriz de incidência do IPI, que tem como núcleo o verbo "industrializar" .

Portanto, está mais do que provado nos autos que a empresa não errou ao se declarar perante o Fisco como contribuinte do IPI, que não sofreu nenhuma espécie de coação nesse sentido e que se trata de um estabelecimento fabricante de embalagens plásticas pelo processo industrial de extrusão".

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao Recurso

Especial.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito

Processo nº 11516.002446/2004-17
Acórdão n.º **9303-005.054**

CSRF-T3
Fl. 779

Processo nº 11516.002446/2004-17
Acórdão nº **9303-005.054**

CSRF-T3
Fl. 780
