



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

172

2.º	PUBLICADO NO D.O.U.
C	de 28.01.1994
C	Rubrica

Processo nº 13709.001190/90-78

Sessão de : 07 de dezembro de 1993

ACORDÃO Nº 202-06.228

Recurso nº: 88.383

Recorrente: NCR DO BRASIL S.A.

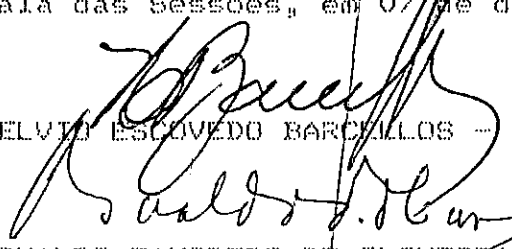
Recorrida : DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ

IPF - Impressos personalizados, feitos sob encomenda do usuário e para uso deste; a possibilidade de se destacar do referido impresso o nome do encomendante, não descaracteriza a personalização. Tributação exclusiva pelo ISS, item 77 da lista de serviços. Falta de descrição do produto na nota fiscal, que possibilite sua classificação: irregularidade cujo eventual ônus deve ser suportado pelo emitente da nota. **Recurso provido, em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NCR DO BRASIL S.A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência as parcelas indicadas no voto do relator. Ausentes os Conselheiros TERESA CRISTINA GONÇALVES PANTOJA e JOSE ANTONIO AROCHA DA CUNHA.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1993.


HELVECIO ESCOVEDO BARCELLOS - Presidente

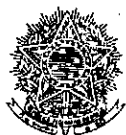

OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA - Relator


ADRIANNA QUEIROZ DE CARVALHO - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 06 JAN 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ELIO ROTHÉ, ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO, TARASIO CAMPELO BORGES e JOSE CABRAL GAROFANO.

b:/mas/cf-gb



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13709.001190/90-78

Recurso nº: 88.383

Acórdão nº 202-06.228

Recorrente: NCR DO BRASIL S.A.

RELATÓRIO

No "Histórico" que instrui o auto de infração se acham relacionados os produtos de fabricação da ora Recorrente, conforme leio, às fls. 03 (lido).

A seguir, descreve o autuante as infrações que teriam sido cometidas pela fiscalizada, a saber:

Infração nº 1 - venda e transferência para consumo de formulários contínuos para processamento de dados, sem lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. São relacionadas as notas fiscais que citavam formulários contínuos sem impressão, pautados ou etiquetados. A classificação adotada pela Autuada foi a do código 49.11.09.03, alíquota zero e a pretendida pelo autuante é a dos códigos 48.18.07.99 e 48.20.40.01.99, ambos com alíquota de 12%. Esclarece que adotou para a classificação a TIPI do Decreto nº 97.410, de 23/12/88.

Infração nº 2 - venda e transferência para consumo de bobinas para máquinas registradoras e bobinas para aparelhos telegráficos, com lançamento do IPI a menor. Aqui a Autuada adotou a classificação no código (TIPI/88) 48.01.02.02 (12%) e o autuante a classificação no código 48.15.03.00 (15%).

Infração nº 3 - venda e transferência para consumo de bobinas para máquinas registradoras e bobinas para aparelhos telegráficos, sem lançamento do IPI, com emissão apenas de notas fiscais de serviço. Diz o autuante, quanto a este item, que não há disposição que impeça a cobrança do IPI sobre esses produtos; apenas a TIPI do Decreto nº 97.410/88, vigente a partir de 01/01/89 reduziu a zero a alíquota sobre artigos e obras impressas do código 18.23.90.99.00. Por isso, só foram incluídas no levantamento as notas fiscais de 1987 e 1988.

Segue-se o enquadramento legal da exigência.

No auto de infração em que a exigência é formalizada, estão indicados os valores exigidos a título de principal e ônus moratórios, capituladas as multas do art. 364, II e 383 (falta do livro modelo 3).

Impugnação tempestiva da exigência, em extenso arrazoado, que sintetizamos.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13709.001190/90-78
Acórdão nº: 202-06.228

No que respeita à denominada "infração nº 01", diz que todos os formulários constantes das notas fiscais sem lançamento do IFI são produzidos para uso exclusivo do encomendante, contendo impressa sua razão social (do encomendante) ou logotipo na parte lateral perfurada e destacável do formulário, o que caracteriza inequívoca personalização.

Ocorre que, para efeitos de nomenclatura usual interna da defendente, quando há apenas a personalização pela impressão da razão social ou logotipo do encomendante na remalina, usa-se a expressão "sem impressão", ou "pautada", ou "etiquetada", que são as características de que se revestirá o formulário propriamente dito, após o destaque da remalina.

Para melhor visualização do que foi dito, junta exemplares dos formulários contínuos personalizados produzidos sob encomenda pela defendente para o Banco Nacional S.A., Citibank, Glaxo do Brasil S.A., entre outros (documento 3).

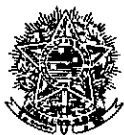
Acrescenta que denomina como formulários impressos aqueles cuja impressão não contém apenas o caráter acessório que não lhes modifica a finalidade (classificados no capítulo 48 da TIPI), mas sim os impressos que se destinam a ser completados por indicações apropriadas no momento de sua utilização.

Diz que, além desses formulários, também produz formulários lisos destinados à revenda por atacadistas ou varejistas, sendo que estes não contém qualquer indicação de quem possa ser seu usuário, disponível para qualquer consumidor, hipótese em que há lançamento do IFI.

Os formulários personalizados, de que trata essa chamada infração nº 01, são destinados exclusivamente aos respectivos encomendantes, de modo que sua utilização por terceiros, ou sua colocação à venda, é inconcebível, podendo até configurar furto.

Prevalece no caso, sobre a atividade industrial de beneficiamento, a prestação de serviços realizada ao encomendante do produto.

A partir desse fundamento, desenvolve longa argumentação jurisprudencial e doutrinária sobre a incidência exclusiva do Imposto sobre Serviços - ISS, tributados no item 53 da lista anexa a que se refere o art. 8º do Decreto-Lei nº 834/69. Posteriormente, com a alteração da Lei Complementar nº 56, de 1987, passou o serviço de composição gráfica a figurar no item 77.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13709.001190/90-78

Acórdão nº: 202-06.228

Seguem-se citações de decisões judiciais sobre a incidência única do ISS nos "serviços de composição gráfica, feitura e impressão de notas fiscais, fichas, talões, etc."

Assim, desde que se entenda que há prestação de serviço gráfico personalizado no fornecimento de formulários contínuos exemplificadamente juntados (doc. nº 3), objeto das notas fiscais relacionadas pelo autuante, não há como negar a incidência apenas do ISS e não do IPI.

No que diz respeito à chamada "infração nº 02", diz o autuante que houve venda para consumo de bobinas para máquinas registradoras e para telex com lançamento do IPI a menor (12%, em vez de 15%).

Quanto às bobinas para telex, diz que, embora possa haver impressão na targa lateral com a expressão "telex", sucessivamente, ou tratar-se de papel absolutamente liso, sem qualquer impressão, estas bobinas não são personalizadas, podendo ser indiscriminadamente utilizadas e comercializadas, pelo que não se caracteriza como prestação de serviço, tal como ocorre no caso precedente.

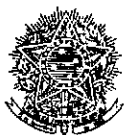
Diz que há dois tipos de bobinas para telex, utilizadas concomitantemente, conforme lei, às fls. 59 (lido).

Como se verifica do histórico da autuação, o autuante não fez qualquer distinção entre os dois tipos de bobinas para telex, o que indica que elas foram consideradas indistintamente, ensejando a pretendida e equivocada tributação pela alíquota de 15%.

Também quanto às bobinas para máquinas registradoras não houve diferenciação pelo autuante. A classificação atribuída - 483.90.9900 (antiga 48.15.99.00), com alíquota de 15%, é a mesma que sempre foi utilizada pela Autuada, como se verifica do documento nº 8, em anexo, pelo que causa estranheza a alegação fiscal de que estas bobinas teriam sido tributadas à alíquota de 12%, a menos que se indicasse em quais notas fiscais tal procedimento teria se verificado, o que não foi feito, de sorte a cercear uma possível defesa.

Diz que é de grande relevância destacar que a TIPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, na NC (48-1), reduziu a 0% a alíquota incidente sobre os artigos e obras do código 4823.90.9900.

Assim, se a fiscalização considerou para todas as bobinas referidas na infração 02, pela TIPI nova, a classificação



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13709.001190/90-78
Acórdão nº: 202-06.228

4823.90.9900, não pode aplicar critério diverso na infração nº 03, para exigir o IPI à alíquota de 15%, mesmo porque, sob tal critério, todo o IPI reconhecido como recolhido à alíquota de 12% o foi indevidamente, cabendo, portanto, restituição.

Na infração nº 03, a denúncia é de venda daquelas mesmas bobinas referidas na infração nº 02, sem lançamento do IPI e são as mesmas as razões da impugnante, visto que se trata de serviço gráfico personalizado, sob encomenda do seu destinatário. Por isso que aqui se reitera tudo o que foi dito em relação à infração nº 01, anexando exemplares das ditas bobinas, onde se vê a impressão na margem do papel dos nomes dos encomendantes (no caso, "Rede Globo" e "CVRD"). Da mesma sorte quanto às bobinas para máquinas registradoras, cujos exemplares também anexa, para comprovar o serviço personalizado, sob encomenda do comprador.

Reclama, afinal, pela realização de uma diligência para atestar o fato, se assim se entender necessário, ou, o arquivamento do feito.

Instruem a impugnação exemplares dos impressos a que se refere o presente litígio.

Contestando a impugnação, declara o autuante, preliminarmente, que a mesma praticamente gira em torno da palavra "personalizado", que a impugnante entende serem os produtos gráficos que ela fabrica e que levam impressa a razão social ou o logotipo do encomendante, fazendo com que o seu uso seja exclusivo do dito encomendante. Todavia, contesta, formulário personalizado não existe "nem no regulamento do IPI nem na TIPI".

Invoca as classificações da TIPI, a saber:

48.20.40.01.01 (48.18.07.01) - form. cont. com dizeres impressos - 0%; 48.20.40.01.99 (48.18.07.99) - qualquer outro - 12%; e 48.11.99.03.03 (48.11.09.03) - seriam form. cont. - repletos de dizeres impressos, para serem preenchidos por escrito - 0%.

Aqui, diz o autuante, a falta de uniformidade e coerência nas descrições dos seus produtos nas notas fiscais milita contra a Impugnante, por força do art. 252 do RIFI/82.

Diz que o invocado art. 8º do Decreto-Lei nº 406/68, segundo o qual incidiria apenas o ISS e não o IPI, mas a impressão da razão social do encomendante (que tornaria o impresso personalizado) é apenas na remalina do impresso; e também a Autuada os classifica no capítulo 48, alíquota de 0%, ao passo que impressos são os produtos do capítulo 49. Quanto aos



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13709.001190/90-78
Acórdão nº: 202-06.228

impressos lisos, em branco, sem identificação, a Autuada os classifica no capítulo 48, alíquota de 12%.

Um outro fator seria que, mesmo que a Autuada alegue "personalização" destes formulários na remalina do papel, para não recolher o IPI, esta personalização acaba a partir do momento em que a remalina é retirada, acabando a exclusividade do encomendante, pois o corpo útil do papel correspondente a 87% de toda a folha e, nesta parte, sim é que a personalização seria válida.

Na infração nº 02, diz que a Autuada insiste na alegada "personalização". A Autuada emite notas fiscais de saída para as bobinas para telex totalmente em branco, ou lisas e, para as que têm uma tarja lateral colorida, com dizeres "Telex", adota a classificação 48.10.11.04.00 (48.07.10.00), alíquota 12%. As bobinas para telex, utilizadas para perfuração, classifica, para os anos de 1987 e 1988, na posição 48.15.03.00, alíquota 15%. Assim, recolhe 15% de IPI em relação às bobinas para máquinas registradoras e alega que o fiscal estaria incluindo estes itens no levantamento das notas fiscais.

Diz que nessa infração nº 02, foram considerados apenas os itens das notas fiscais onde as bobinas para teleimpressores e máquinas registradoras tinham alíquota de 12%, visto que o correto seria 15%.

Concorda com a Autuada, no sentido de que as notas fiscais desses produtos, no ano de 1989, passaram a 0%. Por isso, são refeitos os cálculos, nesse particular.

Quanto à infração nº 03, diz que envolve apenas as bobinas para telex, teleimpressoras e máquinas registradoras, saídas em 1987 e 1988, apenas com notas fiscais de serviço. Todavia, diz que, até 1988, ditos produtos classificavam-se na posição 48.15.03.00 (papel próprio para aparelhos telegráficos - 15%). A partir de 1989, ditos produtos foram englobados na posição 48.23.90.99.00 ("outros" - 0%). Mantém a exigência.

Finalmente, diz que se fundamenta para a exigência no Parecer Normativo CST nº 83/77, que manda exigir o IPI, independentemente de inclusão na lista do ISS.

A decisão recorrida, depois de indeferir o pedido de perícia, invocando os elementos constantes do auto de infração, impugnação e informação fiscal, exclui da exigência a parcela recomendada pelo autuante, quando a alíquota passou a zero, em 1989 e, considerando não poder ser aceito como "personalização" "aquilo que possa ser impresso em parte passível de ser retirada do papel, como no caso da remalina" - que o



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13709.001190/90-78
Acórdão nº: 202-06.228

procedimento fiscal obedeceu às normas aplicáveis à espécie - defere parcialmente a impugnação, para excluir da exigência a parcela acima referida.

Em recurso tempestivo a este Conselho, reitera a Recorrente, quanto aos itens 1 e 3, que não procede a exigência, pelo fato de terem por objeto produtos personalizados, destinados ao uso exclusivo do encomendante, sujeitos apenas ao ISS.

No que respeita ao item 2, diz que a fiscalização não atentou para o fato de que existem dois tipos de bobinas de papel para telex, cujas alíquotas são de 12% e 15%, pretendendo a aplicação indistinta da alíquota maior, de 15%, não distinguindo as bobinas para telex das utilizadas em máquinas registradoras.

Reitera, quanto aos itens 1 e 3, a caracterização de impressos personalizados para uso exclusivo do encomendante e, como tais, sujeitos exclusivamente ao ISS, por força do art. 8º do Decreto-Lei nº 406/68, com as alterações do Decreto-Lei nº 834/69, até porque ditos impressos constam do item 53 da lista anexa ao citado dispositivo, posteriormente alterada a lista pela Lei Complementar nº 56, de 1987, passando o serviço de composição gráfica a figurar no item 77.

Torna a invocar em seu socorro, a doutrina e a jurisprudência dos tribunais nesse sentido, que transcreve.

Diz que há uma grande diferença entre formulários que são produzidos sem a indicação de seu usuário, destinados à revenda por qualquer atacadista ou varejista para qualquer consumidor e aqueles que foram confeccionados por encomenda, que somente poderão ser entregues e utilizados pelo encomendante, cuja indicação encontra-se impressa, seja na remalina ou não.

Nem se diga que a possibilidade de se destacar a remalina descaracterizaria o uso exclusivo do produto pelo encomendante, pelo simples fato de que o destaque da remalina inutiliza os formulários contínuos porque impossibilita sua fixação na impressora conectada ao computador.

Se é por esse fato (a possibilidade do destaque da remalina) como alega a decisão recorrida, que o produto deixa de ser personalizado, então se pergunta porque também não foram consideradas personalizadas as bobinas (infração nº 03) se, nesse caso, a impressão não se verifica em parte destacável do papel, mas em toda sua extensão, como comprovam as amostras acostadas.

Quanto à infração nº 02, alega a fiscalização que houve saídas de bobinas para máquinas registradoras e para telex, com lançamento e menor do IFI (12%, em vez de 15%).



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13709.001190/90-78
Acórdão nº: 202-06.228

Aqui, alega que houve confusão por parte do autuante, visto que há dois tipos de bobinas para telex, utilizadas concomitantemente no aparelho (são descritos os tipos em questão). Diz que o agente fiscal não fez qualquer distinção entre os dois tipos, e que elas foram consideradas indistintamente, como todas, sujeitas à alíquota maior de 15%.

Alega, por fim, que idêntica confusão ocorreu em relação às bobinas para máquinas registradoras, atribuindo para todas a classificação 48.15.99.00 - 15%.

Pede provimento do recurso.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13709.001190/90-78
Acórdão nº: 202-06.228

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

Entendo que as denunciadas infrações, descritas como nº 01 e nº 03, referentes a formulários contínuos para processamento de dados e a bobinas para máquinas registradoras e para telex, em face de suas características, descritas e demonstradas com anexação dos respectivos espécimes, se enquadram mesmo entre os "serviços de composição e impressão gráficas": são feitos sob encomenda do próprio usuário, para seu uso e, sem dúvida, personalizados, até mesmo na aceção léxica do termo, a saber:

"Diz-se do documento ou papel de uso pessoal, que leva o nome do seu dono ou usuário. Feito segundo o gosto do freguês" (Dicionário Aurélio).

Conforme argumenta a Recorrente, com razão, a mera possibilidade de se destacar a remalina, que contém o nome do encomendante, não descaracteriza o uso exclusivo do produto pelo mesmo. Até porque não seria crível que se confeccionasse um impresso para venda indistinta a terceiros e nele se gravasse o nome de determinado encomendante.

Por essas razões, entendo que os produtos resultantes de tais serviços, atividade que figura no atual item 77 da Lista de Serviços, sofrem a tributação exclusiva do Imposto sobre Serviços, excluídos da incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados.

No que diz respeito à infração descrita no auto de infração como "infração nº 02" - saídas de bobinas para máquinas registradoras e para telex, lisas, sem impressão, com venda para o comércio em geral - entendo procedente a denúncia, tendo em vista que a Recorrente não descreve os produtos nas notas fiscais de sorte a possibilitar a correta classificação, fato que configura até a infração tipificada no inciso II do art. 252 do RIFI/82.

Assim, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência os valores decorrentes das denunciadas infrações descritas como nºs 01 e 03, no auto de infração.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1993.

Osvaldo Tancredo de Oliveira
OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA