

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27 / 09 / 07
Sílvia Siqueira Barbosa
Mat.: Sape 91745

CC02/C01
Fls. 117



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n° 13805.006056/96-15
Recurso n° 104.692 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão n° 201-80.210
Sessão de 29 de março de 2007
Recorrente LLA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida DRJ em São Paulo - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 02 / 10 / 07
Rubrica

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 11/1992 a 12/1995

Ementa: CARTÃO MAGNÉTICO. SERVIÇO DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA

A confecção de cartões de plástico (PVC) com tarja magnética, comumente denominados "cartões magnéticos", vendidos a clientes finais consiste na prestação de um serviço de composição gráfica e não se enquadra na hipótese de incidência do IPI.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

LCF JCM

Processo n.º 13805.006056/96-15
Acórdão n.º 201-80.210

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 27, 09, 107	
Silvio Barbosa Mat. SIAPE 91745	

CC02/C01
Fls. 118

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Walber José da Silva, José Adão Vitorino de Moraes (Suplente) e Gileno Gurjão Barreto, que negavam provimento.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

Maurício Taveira e Silva
MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas e Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.

Ausente o Conselheiro Roberto Velloso (Suplente convocado).

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	27 / 09 / 07
Sílvia Siqueira Barbosa Mat.: SIAPE 91745	

CC02/C01
Fls. 119

Relatório

LLA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 86/92, contra a Decisão nº 10.679, de 16/06/1997, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, fls. 76/83, que manteve em parte o lançamento de IPI, referente aos fatos geradores ocorridos entre novembro/1992 e dezembro /1995, cuja ciência ocorreu em 27/05/96.

Conforme descrito no auto de infração, o lançamento ocorreu "*em virtude de erro de classificação fiscal e alíquota, o estabelecimento industrial retro qualificado deu saída, no período de nov/92 a dez/95, a produtos tributados de sua fabricação, sem o lançamento do IPI nas respectivas notas fiscais ...*".

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte fabrica e vende cartões de plástico com tarja magnética, comumente denominados "cartões magnéticos", sem o lançamento e recolhimento do IPI, devido à alíquota de 15%, código 8524.90.9900 da TIPI. Menciona, também, que, tendo em vista a dificuldade material de se quantificar e valorar os insumos empregados na industrialização dos produtos e o respectivo direito aos créditos assegurados pelos arts. 81 e 98 do RIPI/82, foi reconhecido, por cálculo estimado, tomando-se por base o custo de fabricação e o respectivo IPI pago no mês de dezembro/95, chegando-se, então, a um percentual médio ponderado de crédito de IPI de 4,19%, a ser aplicado sobre o valor do faturamento e a ser abatido do débito encontrado em cada período de apuração.

A interessada, inconformada, apresentou a impugnação de fls. 62/65, alegando, em síntese, que:

1. não ficou esclarecida a espécie de industrialização que o Fisco entende que tenha sido promovida pela empresa (transformação, beneficiamento, montagem, ou outra forma prevista no art. 3º do RIPI/82), caracterizando cerceamento do direito de defesa, já que não pode a contribuinte se defender daquilo que não sabe ser acusada;

2. a contribuinte autuada destina seus cartões a consumidores finais, tais como instituições financeiras, etc.; e

3. segundo manifestações do Poder Judiciário e do Conselho de Contribuintes, estando a operação de beneficiamento contemplada na lista de serviços aprovada pelo Decreto nº 406/68, c/c a LC nº 56/87, item 72, incabível pretender o Fisco Federal tributar tal operação pelo IPI sob pena de bi-tributação no nosso ordenamento jurídico.

Ao final, conforme o art. 142 do CTN, alega ser nulo o lançamento, uma vez que indeterminado o *quantum debeat*, avaliado com base em um aleatório percentual sobre o faturamento da empresa.

A DRJ manteve parcialmente o lançamento, tendo o Acórdão a seguinte ementa:

"EMENTA: DA INCIDÊNCIA - o imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações especiais da TIPI. **MULTA PROPORCIONAL** - constatado exceder o percentual previsto na Lei nº 9.430/96, o

du ccof

Processo n.º 13805.006056/96-15
Acórdão n.º 201-80.210

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	27/09/07
Sílvia S. Barbosa Mat. SIAPE 91745	

CC02/C01
Fls. 120

montante da multa aplicada deve ser revisto de ofício, conforme AD 01/97.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE MANTIDO."

Inconformada a contribuinte apresentou, tempestivamente, em 02/09/1997, recurso voluntário de fls. 86/92, aduzindo as mesmas questões anteriormente apresentadas.

Às fls. 107/109 os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão nº 303-29.557, de 04/12/2000, decidiram não conhecer do recurso, por se tratar de matéria de competência deste Segundo Conselho.

É o Relatório

 

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 27/09/07	
Sílvia S. S. Barbosa Mat.: Slape 91745	

Voto

Conselheiro MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA, Relator

A solução do presente litígio reside em saber se o produto elaborado pela contribuinte, cartões de plástico (PVC) com tarja magnética, vendido a clientes finais, importa na caracterização da hipótese de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

Trata-se de assunto polêmico, pois, embora haja aparente subsunção à legislação do IPI, também se encontra amparada pela relação de atividades de serviço constante da lista anexa ao Decreto-Lei nº 406/68 e alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 56/87. Por sua vez, o § 1º do art. 8º do precitado Decreto-Lei, antes de sua revogação pela LC nº 116/2003, mencionava:

"§ 1º Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadoria." (grifei)

Desse modo, vários julgados dão conta de que, em se tratando de serviço, não poderia haver exigência do IPI. Porém, há quem defenda que a impossibilidade de cobrança de outro imposto refere-se ao ICMS, cabendo, assim, a exação do imposto federal.

Outra abordagem sobre o mesmo tema, defendida pelo ilustre tributarista José Eduardo Soares Melo, reside na análise acerca da atividade preponderante. Os serviços decorrem de obrigação de fazer, enquanto as mercadorias ou produtos industrializados da obrigação de dar. Assim, deve-se aplicar a teoria da preponderância com o objetivo de mensurar o custo pertinente ao esforço intelectual e material (serviço) e aos bens aplicados (mercadorias).

Após uma análise mais aprofundada, no presente caso, embora já tendo decidido em sentido diverso e, não obstante os judiciosos argumentos aduzidos pela insigne DRJ em São Paulo - SP, entendo assistir razão à recorrente, pois, valer-se da interpretação de que a norma, ao dispor que *"os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo ..."*, fazia referência sobre a impossibilidade de cobrança apenas ao ICMS é uma interpretação extensiva para se cobrar tributo federal, sendo desautorizada pela jurisprudência.

Sobre o tema em relevo oportuno apresentar as considerações do ilustre autor Hélio Barthem Neto in "LC 116/03 - Conflitos de Incidência entre o ISS e o IPI." RDDT 123/31, dez/05, *apud* "Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência", 8ª edição, Ed. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 877/878:

"... durante a vigência do DL 406/68, referidos conflitos de incidência eram dirimidos por meio de ressalvas constantes da lista que definia os serviços tributáveis pelo ISS, bem como em razão da norma contida no § 1º, do art. 8º, daquele diploma; [...]; com a edição da LC 116/03, as ressalvas acerca da incidência do ISS, constantes de alguns dos itens da lista de serviços, deixaram de existir. Outrossim, o § 1º, do art. 8º, do DL 406/68, foi revogado, o que supostamente teria viabilizado a incidência concomitante do ISS e do IPI sobre prestações de serviços e operações com produtos industrializados; esse raciocínio, entretanto,

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	27/09/07
Silvio C. Barbosa Mat.: S33pe 91745	

não é válido, tendo em vista que as normas constitucionais relativas à repartição de competências impedem que o mesmo pressuposto de incidência ... seja onerado por mais de uma pessoa política, eis que a competência tributária é conferida com exclusividade a cada uma dessas pessoas: ... a incidência do ISS e do IPI ... continua a observar as seguintes regras: estando inserida no ciclo de produção de um bem, a atividade será considerada industrialização, cujo resultado é um produto industrializado tributável pelo IPI, objeto de um negócio jurídico; nas hipótese em que tais atividades forem exercidas de forma personalizada, sob encomenda ou para atender às necessidades de usuário final, tratar-se-á de prestação de serviço, tributável apenas pelo ISS."

Corroborando esse entendimento, o extinto o Tribunal Federal de Recursos editou a Súmula nº 143, em 08/11/1983, que abaixo se transcreve:

"Os serviços de composição e impressão gráficas, personalizados, previstos no artigo 8º, par. 1º, do Decreto-Lei nº 406, de 1968, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei nº 834, de 1969, estão sujeitos apenas ao ISS, não incidindo o IPI."

No mesmo diapasão se manifestou o Superior Tribunal de Justiça, por meio da Súmula nº 156, *verbis*:

"A prestação de serviços de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita apenas ao ISS."

Ademais, nesse sentido tem decidido tanto este Conselho quanto os tribunais, conforme demonstram as ementas abaixo colacionadas:

"IPI. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO. SERVIÇO DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA. 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 Decreto-Lei nº 406/68. 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, conclui-se que a atividade não é fato gerador do IPI. Recurso provido." (Acórdão nº 201-78.520; Recurso nº 110.313; Relator Gustavo Vieira de Melo Monteiro; Data da Sessão: 06/07/2005).

"IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO DE ADESIVOS POR ENCOMENDA. Os serviços gráficos personalizados, ainda quando envolvam o fornecimento de mercadorias, ficam sujeitos apenas ao ISS, não incidindo o IPI. In casu a atividade de elaboração de películas adesivas sob encomenda desenvolvida pela Recorrente não se enquadra na hipótese de incidência do IPI, posto que é nítida a prestação de serviço. Recurso provido." (Acórdão nº 202-15.523; Recurso nº 119.196; Relator Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski; Data da Sessão: 13/04/2004).

for *61*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, <u>27</u> <u>09</u> <u>07</u>	<u>SSB</u> Sívrio Siqueira Barbosa Mat.: Sisp 91745

"IPI. SERVIÇOS DE ARTES GRÁFICAS PERSONALIZADOS E POR ENCOMENDA. Os serviços gráficos personalizados, ainda quando envolvam o fornecimento de mercadorias, ficam sujeitos apenas ao ISS, não incidindo o IPI. In casu a atividade de elaboração de películas adesivas sob encomenda desenvolvida pela Recorrente não se enquadra na hipótese de incidência do IPI, posto que é nítida a prestação de serviço. Recurso provido." (Acórdão nº 202-15.600; Recurso nº 125.614; Relatora Nayra Bastos Manatta; Data da Sessão: 12/05/2004).

Pela semelhança ao presente caso, apropriada a transcrição da ementa do Egrégio TRF da 4ª Região:

"TRIBUTÁRIO. SERVIÇOS GRÁFICOS. ISS. IPI. DEL 406/68, ART. 8º, PAR 1º. SÚMULA 156 DO STJ.

- Os serviços gráficos personalizados, ainda quando envolvam o fornecimento de mercadorias, ficam sujeitos apenas ao ISS, não incidindo o IPI. In casu a atividade de elaboração de cartões de PVC sob encomenda desenvolvida pela autora não se enquadra na hipótese de incidência do IPI, posto que é nítida prestação de serviço." (TRF - 4ª Região, 1ª Turma, Remessa ex-officio nº 199970000331877/PR, rel. Desembargadora Federal Maria Lúcia Luz Leiria, unânime, DJU de 24/09/2003, p. 370).

Por fim, cabe trazer à colação a elucidativa ementa do acórdão prolatado pela Segunda Turma do STJ, no REsp nº 437.324/RS, publicado no DJ de 22/09/2003, p. 235, cuja relatoria coube ao ilustre Ministro Franciulli Netto, concluindo que a atividade de confeccionar cartões magnéticos e de crédito não é fato gerador de IPI:

"RECURSO ESPECIAL - ALÍNEAS 'A' E 'C' - TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - PRELIMINAR DE PERDA DE OBJETO DA IMPETRAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DE OFÍCIO DA QUESTÃO - CONFECÇÃO DE CARTÕES MAGNÉTICOS E DE CRÉDITO - SERVIÇO DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA SUJEITO UNICAMENTE AO ISS - VIOLAÇÃO AO DISPOSTO NO § 1º DO ARTIGO 8º DO DECRETO-LEI N. 406/68 - SÚMULA Nº 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

cc/ *401*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasão.	27 09 07
Sílvia Silva e Silva	
Mat.: Siga 91745	

prestação de um serviço de composição gráfica, enquadrado no item 77 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68.

Há, portanto, nítida violação ao disposto no § 1º do artigo 8º do Decreto-Lei 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 nºs 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, conclui-se que a atividade não é fato gerador do IPI.

Tanto isso é exato que, se forem embaralhadas as entregas, com a troca de destinatários, um estabelecimento não poderá servir-se da encomenda de outro, que veio ter a suas mãos por mero acaso ou acidente de percurso.

Dissídio jurisprudencial configurado quanto ao mérito.

Recurso especial provido."

Tendo em vista que a atividade exercida pela recorrente sujeita-se apenas às normas do ISSQN, não incidindo o IPI, **dou provimento** ao recurso voluntário para reconhecer a improcedência do auto de infração.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007.


MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA

