



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 2

---

## Solução de Consulta nº 68 - Cosit

**Data** 30 de dezembro de 2013

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

SIMPLES NACIONAL. GRÁFICA. INDÚSTRIA E SERVIÇOS.

Regra geral, a atividade gráfica para fins de incidência do IPI é considerada uma operação de transformação, ou seja, industrial e, como tal, é tributada pelo Anexo II da Lei Complementar nº 123, de 2006. Caso ela seja sujeita, simultaneamente, à incidência do IPI e do ISS (o chamado serviço de industrialização), suas receitas deverão ser tributadas pelo referido Anexo II, com os ajustes previstos no art. 18, § 5º-G, e art. 79-D, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Quando a atividade gráfica for realizada por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, com preponderância do trabalho profissional, constitui prestação de serviços sem operação de industrialização e, nesse caso, será tributada pelo Anexo III da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, §§ 5º, 5º-F e 5º-G, art. 79-D; Decreto nº 7.212, de 2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados) art. 4º, I, art. 5º, V, art. 7º, II.

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

INEFICÁCIA PARCIAL DA CONSULTA.

É ineficaz a consulta, não produzindo efeitos, quando não se refira a dúvidas sobre interpretação de dispositivos da legislação tributária.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46 e 52, inciso I; Decreto nº 7.574, de 2011, arts. 88 e 94, inciso I, Instrução Normativa RFB nº 1.396, 2013, art. 1º.

**Relatório**

A interessada, supramencionada, formula consulta de acordo com as razões de fato e de direito abaixo sintetizadas:

- a) Tem como objeto social a prestação de serviços gráficos com ênfase em pré-impressão, clichéria, linotipo e fotocomposição, confecção de provas de impressão e editoração.
- b) Tal atividade está enquadrada na lista de classificação nacional de atividade econômica principal - CNAE sob o nº 1821.1/00 e é considerada atividade industrial, de acordo com o § 5º do art. 18 da Lei Complementar nº. 123, de 2006, e, dessa forma, tributada pelo Anexo II.
- c) Porém, a atividade gráfica por ela exercida pode configurar também, exclusivamente, prestação de serviços, que considera ser o seu caso.

2. Da consulta:

- a) Requer o pronunciamento da Superintendência Regional da Receita Federal no sentido de obter orientação, por escrito, acerca do seu enquadramento no simples nacional, vez que, como já dito, a sua atividade é exclusivamente a prestação de serviços gráficos.
- b) Consulta, assim, se deverá ser tributada na forma do Anexo II ou na forma do Anexo III da Lei Complementar nº 123, de 2006.

3. É o relatório.

## **Fundamentos**

4. Primeiramente, há que se assinalar que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), é o instrumento de que se utiliza o contribuinte para dirimir dúvidas no que concerne à interpretação da legislação tributária, subordinando-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, atualmente consolidados pela Instrução Normativa RFB nº 1.396 de 16 de setembro de 2003, não se constituindo a solução de consulta, portanto, em instrumento declaratório da condição do consulente quanto ao seu enquadramento nos Anexos II ou III do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), pois importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos.

5. O art. 46 do Decreto nº 70.235, de 1972 (art. 88 do Decreto nº 7.574, de 2011), estabelece que o sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária, e o art. 52, I (art. 94, I do Decreto nº 7.574), do mesmo ato legal, determina que não produzirá efeitos a consulta feita em desacordo com os arts. 46 e 47 (art. 88 e 91).

**Dec. n.º 70.235, de 6 de março de 1972**

**“Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.**

*Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais também poderão formular consulta.*

(...)

**Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:**

**I - em desacordo com os artigos 46 e 47;**

(...)” (grifou-se)

**Decreto n.º 7.574, de 2011**

**Art. 88. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre a aplicação da legislação tributária e aduaneira em relação a fato determinado, bem como sobre classificação fiscal de mercadorias (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 46, Lei n.º 9.430, de 1996, art. 50).**

(...)

**Art. 94. Não produzirá qualquer efeito a consulta formulada em desacordo com o disposto nos arts. 88 e 91 (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 52).**

(...)(grifou-se)

6. Da mesma forma, a IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, que consolida, atualmente, as normas processuais da consulta no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, evidencia, em seu art. 1º, que as consultas devem ser a respeito da interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela RFB e sobre a classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio. Além disso, estabelece requisitos a serem cumpridos pelos consulentes, bem como situações em que uma consulta não produzirá efeitos.

**Instrução Normativa n.º 1.396, de 2013**

**“Art. 1º Esta Instrução Normativa trata dos processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.**

(...) (grifou-se)

7. Com efeito, a partir da inicial anteriormente relatada, cumpre notar que a interessada pretende não apenas obter esclarecimentos a respeito do entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) relativamente à tributação pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) que tem como objetivo social o desenvolvimento de atividades gráficas como, também, que a mesma se pronuncie acerca de seu enquadramento

nos Anexos II ou III da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para fins de tributação pelo referido regime.

8. Sob esse enfoque legal, descabe analisar a indagação da interessada no sentido de enquadrá-la nos Anexos II ou III da Lei Complementar nº. 123, de 2006, uma vez que não compete à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) tal enquadramento, haja vista o previsto nos artigos 46 e 52, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, nos arts. 88 e 94, inciso I, do Decreto nº 7.574, de 2011, e no art. 1º da referida IN RFB nº 1.396, de 2013. Cabe à própria consulente, com base nas normas atinentes à matéria, em confronto com as especificidades de suas atividades, decidir-se num ou noutro sentido.

9. Passa-se, então, à análise da indagação acerca do entendimento da RFB a respeito da tributação pelo Simples Nacional das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que tem como objeto social o desenvolvimento de atividades gráficas.

10. A Lei Complementar nº 123, de 2006, que revogou o Simples Federal e instituiu o Simples Nacional, unificou o pagamento de vários tributos federais, além do ISS e do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de (ICMS), conforme art. 13, da referida Lei Complementar.

11. Para cálculo do valor dos tributos a ser recolhido mensalmente, os optantes do Simples Nacional devem se valer das tabelas dos Anexos I a V da Lei Complementar nº 123, de 2006, diferenciadas por ramo de atividade da pessoa jurídica: Anexo I – Comércio; Anexo II – Indústria; Anexos III, IV e V – Serviços.

12. O Simples Nacional, em sua redação original, não previa expressamente a possibilidade de o contribuinte recolher, simultaneamente, IPI e ISS sobre as receitas auferidas com “serviços de industrialização”, ou seja, esses impostos, para os optantes do Simples Nacional eram excludentes entre si: quando um era devido, o outro era dispensado, conforme se verifica no art. 18, § 4º, incisos II e III, e § 5º, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

13. No entanto, posteriormente, a Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, incluiu o § 5º-G no art. 18 e o art. 79-D na Lei Complementar nº 123, de 2006, com a seguinte redação:

*Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar.*

(...)

*§ 5º-G. As atividades com incidência simultânea de IPI e de ISS serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ICMS e acrescida a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo III desta Lei Complementar.*

(...)

*Art. 79-D Excepcionalmente, para os fatos geradores ocorridos entre 1º de julho de 2007 e 31 de dezembro de 2008, as pessoas jurídicas que exerçam atividade sujeita simultaneamente à incidência do IPI e do ISS deverão recolher o ISS diretamente ao Município em que este imposto é devido até o último dia útil de*

*fevereiro de 2009, aplicando-se, até esta data, o disposto no parágrafo único do art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN.*

14. A leitura dos dois dispositivos revela a seguinte regra: se a atividade gráfica for sujeita, simultaneamente, à incidência do IPI e do ISS, suas receitas deverão ser tributadas pelo Anexo II, com os ajustes de ICMS e ISS acima transcritos; se for somente industrial, pelo Anexo II, sem os referidos ajustes; se for somente serviço, pelo Anexo III.

15. Observe-se que a atividade gráfica, para fins de incidência do IPI, é considerada uma operação de industrialização, porquanto resulta em produto de espécie nova, conforme art. 4º, inciso I, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 – Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2010):

**Art. 4º** *Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº. 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):*

**I** - *a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);*

(...).

**Parágrafo único.** *São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.(grifou-se)*

16. No entanto, a operação não é considerada de industrialização se for enquadrada nas exceções estabelecidas pelo RIPI/2010, com destaque, *in casu*, para o art. 5º, inciso V, c/c art. 7º, inciso II, *in verbis*:

**Art. 5º** *Não se considera industrialização:*

(...)

**V** - *o preparo de produto, por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional;*

(...)

**Art. 7º** *Para os efeitos do art. 5º:*

(...)

**II** - *nos casos dos seus incisos IV e V:*

a) *oficina é o estabelecimento que empregar, no máximo, cinco operários e, quando utilizar força motriz não dispuser de potência superior a cinco quilowatts; e*

b) *trabalho preponderante é o que contribuir no preparo do produto, para formação de seu valor, a título de mão de obra, no mínimo com sessenta por cento.*

17. Assim sendo, para fins de incidência do IPI, em princípio, a atividade gráfica caracteriza-se como industrialização, nos termos do art. 4º, inciso I, do RIPI/2010.

18. Exceções a essa regra são as operações que se enquadram no art. 5º, inciso V do RIPI, 2010 - *preparo de produto, por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional*. Tais operações constituem prestação de serviço, e não, industrialização de produtos.

## Conclusão

19. Ante o exposto, e com base nos atos normativos anteriormente mencionados, propõe-se que a presente consulta seja:

19.1. Declarada ineficaz, no que diz respeito à solicitação de enquadramento da interessada no Anexo II ou III do Simples Nacional, com fulcro nos arts. 46 e 52, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, nos arts. 88 e 94, inciso I, do Decreto nº 7.574, de 2011, e no art. 1º da IN RFB nº 1.396, de 2013.

19.2. Solucionada, no que se refere à tributação pelo Simples Nacional das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) que tem como objetivo social o desenvolvimento de atividades gráficas, nos seguintes termos:

19.2.1. Regra geral, a atividade gráfica para fins de incidência do IPI é considerada uma operação de transformação, ou seja, industrial e, como tal, é tributada pelo Anexo II da Lei Complementar nº 123, de 2006. Caso ela seja sujeita, simultaneamente, à incidência do IPI e do ISS (o chamado serviço de industrialização), suas receitas deverão ser tributadas pelo referido Anexo II, com os ajustes previstos no art. 18, § 5º-G, e art. 79-D, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

19.2.2. Quando a atividade gráfica for realizada por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, com preponderância do trabalho profissional, constitui prestação de serviços sem operação de industrialização e, nesse caso, será tributada pelo Anexo III da Lei Complementar nº 123, de 2006.

20. Por fim, deve-se registrar que a conclusão aqui proferida, no que diz respeito à ineficácia parcial, em nada seria alterada se ainda pudesse ser aplicada a Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, em vigor na data da protocolização desta Consulta, mas derogada pelo advento da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, na parte que se refere aos processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

À consideração.

Assinado digitalmente  
AGUEDA CAROLO QUINTAS ALVES  
Auditora-Fiscal da RFB

Concordo. Ao Sr. Chefe da Divisão de Tributação da SRRF/07.

Assinado digitalmente  
ÂNGELA MARIA MAGNAN BARBOSA  
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Sra. Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente  
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES  
Auditor -Fiscal da RFB  
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

De acordo. Ao Sr. Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente  
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB  
Coordenadora da Cotir

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

Assinado digitalmente  
FERNANDO MOMBELLI  
Coordenador-Geral da Cosit