



# Receita Federal

SRRF08/Disit

Fls. 30

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil  
da 8ª RF

---

## Solução de Consulta nº 336 - SRRF08/Disit

**Data** 30 de setembro de 2009

**Processo** \*\*\*\*\*

**Interessado** \*\*\*\*\*

**CNPJ/CPF** \*\*\*\*\*

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

ATIVIDADE GRÁFICA. IMPRESSOS PERSONALIZADOS. INDUSTRIALIZAÇÃO.

A produção de impressos personalizados, sob encomenda de terceiros, caracteriza-se como industrialização, salvo se se tratar de impressão por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional. O fato de operações caracterizadas como industrialização, pela legislação do IPI, se identificarem com quaisquer dos serviços relacionados na lista anexa à LC nº 116, de 2003, sujeitos ao ISS, não impede a incidência do IPI sobre os produtos resultantes dessas industrializações.

**Dispositivos Legais:** Constituição Federal, art. 156, inciso III; LC nº 116, de 2003, art. 1º e §2º; Decreto nº 4.544, de 2002 - Ripi/02, art. 4º, art. 5º, inciso V, art. 7º inciso II, e art. 34, inciso II; PN CST nº 83, de 1977.

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).**

## **Relatório**

A consultante, identificando-se como empresa que atua no ramo gráfico e na atividade de edição de livros, jornais, periódicos e revistas, informa confeccionar, por encomenda de terceiros, produtos gráficos, personalizados e de uso exclusivo do destinatário, não tendo qualquer serventia para qualquer outro adquirente.

2. Aduz que a prestação de serviços gráficos, por constar expressamente na lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 2003, está sujeita à incidência do imposto municipal ISS, fato sobre o qual não tem dúvidas.

3. Considera, por outro lado, que a confecção dos produtos em questão se caracteriza como industrialização por transformação, tendo em vista que, na operação, por meio de processo mecânico, transforma diversos tipos de matérias-primas (papel, tintas, vernizes, plásticos etc) em um novo produto que possui classificação fiscal própria no Capítulo 49 da Tipi em vigor; e que a confecção dos impressos não se enquadra nas hipóteses de exclusão de industrialização relacionada no art.5º do Decreto nº 4.544, de 2002 – Ripi/02, possuindo a empresa um quadro de dezenas de empregados e altos consumos de energia elétrica.

4. Analisa o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 83, de 1977, que trata da incidência do IPI na prestação de serviços gráficos, e o Decreto-lei nº 406, de 1968, que vigia à época da edição do ato normativo, perante as alterações ocorridas com a publicação da Lei Complementar nº 116, de 2003, e diz entender que a orientação do PN CST nº 83, de 1977, continua válida no sentido de que a incidência do ISS sobre determinadas operações não afasta a incidência do IPI.

5. Para corroborar o seu entendimento, transcreve, às fls.06 e 07, a ementa de diversos Acórdãos das Delegacias de Julgamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) que decidiram no mesmo sentido, bem como ementas de Soluções de Consulta da 6ª e 7ª Regiões Fiscais da RFB, às fls. 07 a 09.

6. Diante do exposto, indaga se está correto o entendimento de que na confecção de impressos personalizados a consultante é considerada industrial, estando sujeita ao IPI, apesar de ser prestadora de serviço e sofrer a incidência do ISS.

## Fundamentos

7. A confecção de produtos impressos se enquadra na definição de industrialização veiculada pelo art. 4º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002-Ripi/02:

*“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 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):*

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

*II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);*

*III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);*

*IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo*

*quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou*

*V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).*

*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.”*

8. Ao examinarem-se as exceções a essa regra geral, arroladas no art. 5º do Ripi/02, percebe-se que a produção de impressos personalizados, sob encomenda, somente deixará de ser considerada operação de industrialização caso se enquadre na hipótese do inciso V:

*“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;”*

9. O alcance desse dispositivo legal é esclarecido pelo art. 7º, inciso II, do Ripi/02:

*“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, caso utilize 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.”*

10. Assim, a interessada será considerada prestadora de serviços (e não executora de operações industriais) se satisfizer simultaneamente três condições:

a) empregar, no máximo, cinco operários;

b) possuir, no máximo, cinco quilowatts de potência total instalada; e

c) confeccionar, por encomenda direta do consumidor ou do usuário, produtos nos quais o valor da mão-de-obra represente pelo menos sessenta por cento do valor total.

11. No caso em questão, tratando-se de indústria gráfica que conta com dezenas de empregados e grande consumo de força motriz, conforme declaração da própria consultante, o estabelecimento da pleiteante não se caracteriza como residência ou oficina e não se enquadra nas atividades do art. 5º, inciso V, c/c art. 7º, inciso II, do Ripi/02, sendo, portanto, a produção de impressos personalizados, sob encomenda, configurada como operação industrial, para fins da legislação do IPI.

12. Quanto à incidência do ISS na operação, observe-se que, sendo o conceito legal de industrialização bastante amplo, como se evidencia combinando as disposições do *caput* do art. 4º do Ripi/02 com as do seu parágrafo único, em determinadas situações, uma operação caracterizada, pela legislação do IPI, como industrialização também poderá ser, simultaneamente, enquadrada como prestação de serviço, pela legislação do ISS. Entretanto, não existe, na legislação tributária federal, nenhum dispositivo legal que determine a não incidência do IPI em operações que possam ser, concomitantemente, caracterizadas como industrialização e prestação de serviços. A incidência do ISS nessas operações é inteiramente irrelevante para determinar a incidência, ou não, do IPI. Como já dito, apenas as operações excluídas do conceito de industrialização, nos termos da lei, não estão sujeitas à incidência do IPI e estas são as elencadas no art. 5º do Ripi/02.

13. Destaque-se que a lei complementar que trata da incidência do ISS - Lei Complementar (LC) nº 116, de 31 de julho de 2003 - cumprindo o comando do art. 156, inciso III, da Constituição Federal em vigor, apenas determina, em seu art. 1º, § 2º, que os serviços mencionados na lista anexa à referida LC, ressalvadas as exceções expressas na própria lista, não estão sujeitos ao imposto ICMS, de competência estadual, incidente sobre os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; em momento algum exclui dos serviços relacionados na lista a incidência do IPI, de competência federal.

*“Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.*

.....

*§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.*

.....”

14. Ressalte-se, ainda, que não há conflito entre os fatos geradores do imposto municipal e do federal, uma vez que: o fato gerador do ISS é a prestação de serviços constantes da lista anexa da LC nº 116, de 2003, conforme determina o art. 1º da referida LC; e o fato gerador do IPI é a saída do produto industrializado do estabelecimento industrial ou a ele equiparado, conforme art. 34, inciso II, do Ripi/02.

15. Corroborando o entendimento exposto, cabe citar que já orientava no mesmo sentido o Parecer Normativo (PN) CST nº 83, de 1977, publicado à época em que vigia a lista de serviços anexa ao Decreto-Lei (DL) nº 406, de 31 de dezembro de 1968, a qual foi

substituída, com a revogação do art.8º do DL nº 406/68, pela lista anexa à LC nº 116, de 2003, ora em vigor.

16. Sendo assim e conforme já dito, a produção de impressos personalizados, sob encomenda, não se enquadrando nas atividades do art. 5º, inciso V, c/c art. 7º, inciso II, do Ripi/02, é caracterizada como industrialização; o executor é considerado contribuinte do IPI e sujeita-se a todas as obrigações principal e acessórias do imposto. A incidência do ISS nessas operações é inteiramente irrelevante para determinar a incidência, ou não, do IPI.

## **Conclusão**

17. Diante do exposto e com base nos atos citados proponho que a consulta seja solucionada declarando que a produção de impressos personalizados, sob encomenda de terceiros, caracteriza-se como industrialização, salvo se se tratar de impressão por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional. O fato de operações caracterizadas como industrialização, pela legislação do IPI, se identificarem com quaisquer dos serviços relacionados na lista anexa à LC nº 116, de 2003, sujeitos ao ISS, não impede a incidência do IPI sobre os produtos resultantes dessas industrializações.

À consideração superior.

São Paulo, \_\_\_\_/\_\_\_\_/2009.

---

**Rita Lia Maria Rocchiccioli**  
AFRFB - matr. 23310

## **Ordem de Intimação**

De acordo.

Aprovo a solução de consulta .

Encaminhe-se à \*\*\*\*\*, para conhecimento, ciência à interessada e demais providências cabíveis.

São Paulo, \_\_\_\_/\_\_\_\_/2009.

---

**SÔNIA DE QUEIROZ ACCIOLY BURLO**  
Chefe da Divisão de Tributação

**Portaria SRRF 0800/P N° 2.217/2009 (DOU de 18/09/2009)  
Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)  
alterada pela Portaria SRRF 0800/G n° 80/1997 (DOU de 17/12/1997)**

/rs