



ESTADO DO ACRE  
Secretaria de Estado de Fazenda  
Conselho de Contribuintes do Estado do Acre

ACÓRDÃO Nº	03/2017
PROCESSO Nº	2014/10/06517
RECORRENTE:	B H FIGUEIREDO
ADVOGADO:	CIL FARNEY ASSIS RODRIGUES
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADOR FISCAL:	LUIZ ANTÔNIO PONTES AMARAL COLTURATO
RELATOR:	Cons. BRENO GEOVANE AZEVEDO CAETANO
DATA DE PUBLICAÇÃO:	

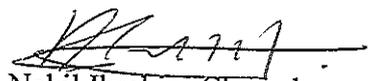
E M E N T A

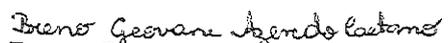
ADMINISTRATIVO. TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUÇÃO DE EMBALAGENS SOB ENCOMENDA PARA POSTERIOR INDUSTRIALIZAÇÃO OU CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA (SERVIÇO DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA COM FORNECIMENTO DE MERCADORIA). INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

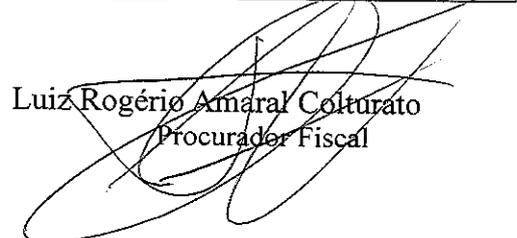
1. Aplicação de entendimento firmado no julgamento da medida cautelar na ADI 4.389/DF-MC. 2. Incidência de ICMS sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria. 3. Recurso voluntário improvido. Decisão por maioria.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que é interessada B H FIGUEIREDO, ACORDAM os membros do Conselho de Contribuintes do Estado do Acre, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte e, via de consequência, em manter a decisão, ora recorrida, tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator, que passa a constituir parte deste julgado. Votos divergentes dos Conselheiros Luiz Antônio Pontes Silva e Marco Antonio Mourão de Oliveira. Vencidos, os Conselheiros Luiz Antônio Pontes Silva e Marco Antonio Mourão de Oliveira consideraram que a contribuinte faria jus ao crédito fiscal referente aos fatos geradores ocorridos antes do julgamento da medida cautelar na ADI 4.389/DF-MC, dando interpretação e, conseqüente, aplicação divergente dos demais Conselheiros do colegiado quanto à incidência do ICMS sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens destinadas à utilização direta em processo subsequente de circulação de mercadoria. Participaram do julgamento os Conselheiros a seguir nominados: Nabil Ibrahim Chamchoum (Presidente), Breno Geovane Azevedo Caetano (Relator), João Tadeu de Moura, Hilton de Araújo Santos, Luiz Antônio Pontes Silva e Marco Antonio Mourão de Oliveira. Presente ainda o Procurador Fiscal Luiz Rogério Amaral Colturato. Sala das Sessões, Rio Branco, Capital do Estado do Acre, 28 de maio de 2017.

  
Nabil Ibrahim Chamchoum  
Presidente

  
Breno Geovane Azevedo Caetano  
Conselheiro - Relator

  
Luiz Rogério Amaral Colturato  
Procurador Fiscal



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DO ACRE**

**PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO** nº 2014/10/06517 – RECURSO VOLUNTÁRIO

**RECORRENTE:** B H FIGUEIREDO

**RECORRIDA:** Fazenda Pública Estadual

**PROCURADORA FISCAL:** Raíssa Carvalho Fonseca e Albuquerque

**RELATOR:** Cons. Breno Geovane Azevedo Caetano

## RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto por **B H FIGUEIREDO**, em face da Decisão nº 1030/2014 proferida pela Diretoria de Administração Tributária (fls. 165/168), nos autos do Processo Tributário Administrativo de solicitação de créditos fiscais, requerido pela Recorrente, que **decidiu pela improcedência do pedido**, como se afere do *decisum* vergastado:

[...] Ante o exposto, visto e analisado o processo em que é interessada a parte acima identificada, com fundamento no art. 102, § 2º, art. art. (*sic.*) 155, II, § 2º, VII, alínea “a” c/c VIII, todos da Constituição Federal de 1988; na medida cautelar deferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos da ADI 4.389-DF; nos art. 2º, parágrafo único, III, alíneas “a” e “b” da Lei Complementar nº 55/97; na Tabela IV do Decreto 08/98 e Anexo II da Instrução Normativa 01/2013; e no Parecer nº 1418/2014 do Departamento de Assessoramento Tributário, **decido pela IMPROCEDÊNCIA do pedido** da reclamante, mantendo-se a exigência o ICMS nas aquisições de embalagens personalizadas, contida nas Notificações Especiais listadas na planilha de apuração às fls. 06/07.

Em suas razões (fls. 171/183), o Recorrente aduz que o material de embalagens (caixas, sacolas e papel de seda) e impressos gráficos (boleto, etiqueta, *tag*, cartão de/para e lâminas de papel) personalizados e produzidos sob encomenda, que foram colocados à disposição dos consumidores em comércio varejista, não está sujeito à incidência do ICMS, mas tão somente à incidência do ISS, conforme Súmula nº 156 do Superior Tribunal de Justiça.

Prossegue suas razões afirmando que a decisão *a quo* ampliou o entendimento, em sede de medida cautelar, do Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADI nº 4.389/DF para tentar amoldar a aquisição de embalagens por estabelecimento varejista, uma vez que o entendimento exarado no referido julgamento aplica-se somente ao adquirente industrial cuja

finalidade de tais serviços gráficos é parte do processo industrial (insumo ou circulação desses produtos). Ademais, o STF concedeu medida cautelar, com eficácia *ex nunc*, não podendo aplicar-se aos presentes casos.

Por fim, requer seja julgado procedente o pedido de restituição do ICMS cobrado na entrada no Estado do Acre de embalagens e materiais gráficos, personalizados, destinadas ao uso e consumo do Recorrente na atividade de comércio varejista.

Na forma do disposto no Regimento Interno deste Conselho, o Representante da Fazenda Estadual, por intermédio do Parecer Jurídico nº 308/2016/PGE/PF (fls. 196/207), opinou pelo **improvemento** do Recurso Voluntário, ratificando os termos da Decisão nº 1030/2014 proferida pela Diretoria de Administração Tributária.

A Procuradoria Fiscal sustenta que a ADI nº 4.389/DF, do Supremo Tribunal Federal, reconhece a incidência do ICMS nas operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo de industrialização ou circulação de mercadoria.

É o relatório, e nos termos do Art. 10, inciso XI, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Estado do Acre (Dec. 13.194/05), solicito a inclusão em pauta para julgamento.

Rio Branco – AC, 21 de junho de 2017.

*Breno Geovane Azevedo Caetano*  
**BRENO GEOVANE AZEVEDO CAETANO**

Conselheiro Relator



**ESTADO DO ACRE**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE**

**PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO** nº 2014/10/06517 – RECURSO VOLUNTÁRIO  
**RECORRENTE:** B H FIGUEIREDO  
**RECORRIDA:** Diretoria de Administração Tributária  
**PROCURADORA FISCAL:** Raíssa Carvalho Fonseca e Albuquerque  
**RELATOR:** Cons. Breno Geovane Azevedo Caetano

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de **Recurso Voluntário** em que o Recorrente alega, em apertada síntese, que não há incidência do ICMS sobre as operações interestaduais de aquisição de material de embalagens (caixas, sacolas e papel de seda) e impressos gráficos (boleto, etiqueta, *tag*, cartão de/para e lâminas de papel) personalizados e produzidos sob encomenda, colocados à disposição dos consumidores em comércio varejista.

*Ab initio*, conheço o **Recurso Voluntário** (fls. 171/183), eis que preenchidos os requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade para tanto, razão pela qual passo ao exame do mérito.

Verifico que as alegações do Recorrente são impertinentes, uma vez que no julgamento da medida cautelar na ADI 4.389/DF, DJe 25.5.2011, o Supremo Tribunal Federal deferiu a liminar pretendida a fim de “interpretar o art. 1º, *caput* e § 2º, da Lei Complementar 116/2003 e o subitem 13.05 da lista de serviços anexa, para reconhecer que o ISS não incide sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria. Presentes os requisitos constitucionais e legais, incidirá o ICMS”. (ADI 4.389-MC, rel. min. Joaquim Barbosa, DJe 25.5.2011).

Nesses termos, o STF firmou entendimento de que incide ICMS nos casos em que ocorre “produção de embalagens sob encomenda”. Eis a ementa desse julgado:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONFLITO ENTRE IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA E IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL. PRODUÇÃO DE EMBALAGENS SOB ENCOMENDA PARA POSTERIOR INDUSTRIALIZAÇÃO (SERVIÇOS GRÁFICOS). AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE AJUIZADA PARA DAR INTERPRETAÇÃO CONFORME AO O ART. 1º, CAPUT E § 2º, DA LEI COMPLEMENTAR 116/2003 E O SUBITEM 13.05 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA. FIXAÇÃO DA INCIDÊNCIA DO ICMS E NÃO DO ISS. MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA. Até o julgamento final e com eficácia apenas para o futuro (*ex nunc*), concede-se medida cautelar para interpretar o art. 1º, *caput* e § 2º, da Lei Complementar 116/2003 e o subitem 13.05 da lista de serviços anexa, para reconhecer que o ISS não incide sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria. Presentes os requisitos constitucionais e legais, incidirá o ICMS”. (ADI-MC 4.389, rel. min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, DJe 2.5.2011) (Grifou-se).

Outrossim, o AI-AGR 803.296, rel. min. Dias Toffoli. Nesse julgamento, a Primeira Turma do STF confirmou a orientação do Plenário e avançou para definir critérios aptos a orientar a definição do tributo a ser cobrado nas operações híbridas, tal como a industrialização por encomenda. Transcrevo a ementa dessa decisão:

“Agravamento regimental no recurso extraordinário. Serviço de composição gráfica com fornecimento de mercadoria. Conflito de incidências entre o ICMS e o ISSQN. Serviços de composição gráfica e customização de embalagens meramente acessórias à mercadoria. Obrigação de dar manifestamente preponderante sobre a obrigação de fazer, o que leva à conclusão de que o ICMS deve incidir na espécie. 1. Em precedente da Corte consubstanciado na ADI nº 4.389/DF-MC, restou definida a incidência de ICMS “sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria”. 2. **A verificação da incidência nas hipóteses de industrialização por encomenda deve obedecer dois critérios básicos: (i) verificar se a venda opera-se a quem promoverá nova circulação do bem e (ii) caso o adquirente seja consumidor final, avaliar a preponderância entre o dar e o fazer mediante a averiguação de elementos de industrialização.** 4. À luz dos critérios propostos, só haverá incidência do ISS nas situações em que a resposta ao primeiro item for negativa e se no segundo item o fazer preponderar sobre o dar. 5. A hipótese dos autos não revela a preponderância da obrigação de fazer em detrimento da obrigação de dar. Pelo contrário. A fabricação de embalagens é a atividade econômica específica explorada pela agravante. Prepondera o fornecimento dos bens em face da composição gráfica, que afigura-se meramente acessória. Não há como conceber a prevalência da customização sobre a entrega do próprio bem. 6. Agravamento regimental não provido”. (AI-AgR 803.296, rel. min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, DJe 7.6.2013) (Destacou-se).

As provas anexas aos autos demonstram que os fatos geradores do imposto

ocorreram, em sua grande parte, após a concessão da medida cautelar na ADI 4.389/DF (fls. 15/96), portanto, aplicando-se o entendimento consubstanciado pelo STF.

Ademais, observo que o Recorrente era optante do Simples Nacional até 31.12.2010, sendo excluído do referido regime em 01.01.2011, conforme Histórico dos Eventos pelo Simples Nacional de fl. 209.

Assim, analisando os Livros de Registros de Entradas do Recorrente, no período de 01.01.2011 a 30.08.2013, verifico que o contribuinte não efetuou a entrega da Escrituração Fiscal Digital (EFD) do mês de dezembro do exercício de 2011 e dos meses de janeiro, fevereiro, abril e maio do exercício de 2012.

Não há registro de operações interestaduais de entrada de mercadorias no Estado do Acre destinadas ao contribuinte nos meses de março, junho, julho, agosto e setembro do exercício de 2012 (fls. 210/214), contudo, verifico que no período compreendido entre 01.01.2012 e 30.09.2012 (fl. 215) houve 86 (oitenta e seis) registros de passagens pelos Postos Fiscais do Estado do Acre, totalizando um montante de R\$ 406.063,89 (quatrocentos e seis mil e sessenta e três reais e oitenta e nove centavos).

As operações interestaduais descritas nas notas fiscais eletrônicas nº 278423 (parte), 350265, 366756 e 378131 foram registradas com o CFOP 2102, ou seja, compra para comercialização, confirmando o fato da circulação das mercadorias adquiridas.

Por outro lado, o Requerente escriturou parte das operações interestaduais descritas na nota fiscal eletrônica nº 278423 com o CFOP 1556, ou seja, registrou erroneamente como compra de material para uso ou consumo como se as operações fossem adquiridas internamente no Estado do Acre, devendo, portanto, retificar a Escrituração Fiscal Digital (EFD) sobre tais operações.

As operações interestaduais descritas nas notas fiscais eletrônicas nº 278423 (parte) e 395018 foram escrituradas com o CFOP 2556, ou seja, como compra de material para uso ou consumo, sendo o lançamento efetuado com o diferencial de alíquotas (Notificações Especiais nº 079906/2012 e 053177/2013).

Por fim, não há registro nas EFDs das demais operações interestaduais descritas nas notas fiscais eletrônicas anexas aos autos.

Desse modo, reitero o assentado na decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, 28 de junho de 2017.

*Breno Geovane Azevedo Caetano*  
**BRENO GEOVANE AZEVEDO CAETANO**

Conselheiro Relator