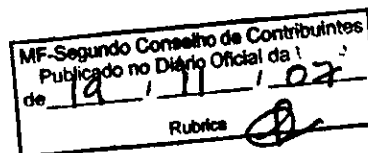




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10421.000105/2002-31
Recurso nº	131.824 Voluntário
Matéria	IPI. RESSARCIMENTO.
Acórdão nº	203-12.393
Sessão de	18 de setembro de 2007
Recorrente	CONCREPAC ENGENHARIA DE CONCERTOS LTDA.
Recorrida	DRJ em RECIFE-PE



Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

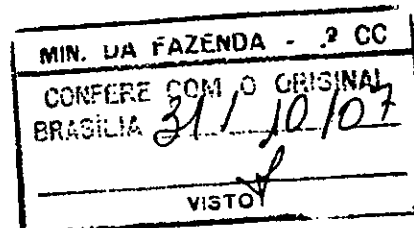
Ementa: IPI. SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. PRESTADORA DE SERVIÇO. NÃO CONTRIBUINTE.

O direito ao ressarcimento ou à compensação com débitos de outro tributo de saldo credor verificado ao final do período de apuração do IPI é conferido apenas aos contribuintes desse imposto.

FORNECIMENTO DE CONCRETO. SERVIÇO REALCIONADO NA LISTA ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406, DE 1968. IPI. NÃO INCIDÊNCIA.

O fornecimento de concreto ou argamassa para a construção civil em betoneiras acopladas a caminhões está relacionado na lista anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 1968, configurando prestação de serviço e afastando a incidência do IPI sobre a saída desse produto.

Recurso negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

⓪

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao
recurso.


ANTONIO BEZERRA NETO

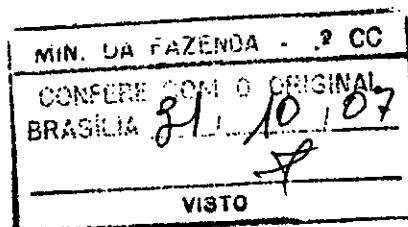
Presidente


ERIC MORAES DE CASTRO E SILVA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos
Dantas de Assis, Sílvia de Brito Oliveira, Mauro Wasilewski (Suplente), Odassi Guerzoni
Filho e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente o Conselheiro Luciano Pontes de Maya Gomes.



Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão recorrida:

"A interessada acima qualificada formalizou pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI no valor de R\$ 31.695,89, referente ao período de apuração de abril a junho de 2002, com fundamento no art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999. À fl. 02, encontra-se pedido de compensação com débitos nele elencados, no mesmo valor.

2. No Termo de Informação Fiscal de fls. 187/202, a autoridade diligenciadora, depois de historiar os fatos e o direito aplicável à espécie, opinou pelo indeferimento do pleito, no que foi seguido pela autoridade a quo (fl. 204), tendo em vista, em síntese, os seguintes argumentos:

as operações realizadas pela empresa consistem em serviço de fornecimento de concreto/argamassa e assistência técnica com aplicação de materiais, ou serviços auxiliares ou complementares de construção civil. Tais operações estariam no campo de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal, conforme previsto no item 32 da lista de serviços anexa à lei complementar n.º 56/87, não no campo de incidência do IPI;

os serviços de concretagem já foram considerados serviços auxiliares ou complementares da construção civil pelo Poder Judiciário, incidindo, portanto, o ISS;

a falta de destaque do ISS na nota fiscal em nada influencia a natureza da atividade desempenhada;

instada a se pronunciar, a empresa diz que o produto está classificado no "Ex" 01 da posição 3214.90.00. Tabela de IPI (TIPI). Esclarece, ainda, que não mantém livro de saída de mercadorias em virtude do faturamento ocorrer na modalidade de serviço que, embora incorpore matéria-prima, produto intermediário e equipamentos, deixa de ser interpretado como mercadoria, ante a técnica tributária;

o "Ex" 01 do capítulo 32, atualmente ausente, refere-se à "mistura de cimento e/ou cal hidratada com pelo menos um dos seguintes elementos: saibro, areia, quartzo, pedrisco, pedra britada, pó de pedra e semelhantes, adicionada ou não de água corante e impermeabilizante". Não há como classificar o produto fabricado pela empresa, visto que, se fosse considerado industrializado, sua classificação seria aquela prevista na posição 3824.50.00;

se fosse considerada industrialização a atividade desenvolvida pela empresa, teria que arcar com o ônus jurídico da incidência, devendo, por isso, destacar o IPI em cada venda do produto;

a empresa não emite nota fiscal de saída, mas nota fiscal de prestação de serviço;

MIN. DA FAZENDA - 1.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 31.10.07
VISTO

0

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 31 / 10 / 07
VISTO

a atividade desenvolvida pela empresa consiste no fornecimento, à construção civil, de mistura de areia, brita, cimento, água e aditivo, que vai sendo preparado no trajeto, em caminhão-betoneira, até a obra;

o produto deve estar na TIPI com alíquota positiva, alíquota zero ou isento para que haja incidência do IPI;

reiterada jurisprudência, judicial e administrativa, tem decidido que a operação, quando sujeita à incidência do ISS, afastada está a incidência do IPI;

o §1º do art. 8º do Decreto-lei n.º 406, de 31/12/1968, prevê que "Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que a prestação envolva fornecimento de mercadoria";

o Supremo Tribunal Federal (STF) já firmou entendimento que no fornecimento concreto para a construção civil não incide o ICMS. No voto, o relator assim se pronunciou: "...seja na preparação de massa, seja pela sua colocação na obra, o que há é prestação de serviços" (RE n.º 93.508-8 – MG). Os Tribunais Regionais Federais e o Conselho de Contribuintes também não discrepam desse entendimento;

o IPI pago nas aquisições de insumos deve ser considerado como "custo de prestação dos serviços vendidos", para fins de apuração do lucro real.

3. A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, acostada às fls. 209/218 dos autos, através da qual pleiteia o deferimento do pedido, com supedâneo nos seguintes argumentos, a seguir sintetizados:

o produto fornecido pela empresa, de acordo com o próprio fiscal informante, consiste na mistura de cimento, areia, pedra britada, água e aditivo impermeabilizante, o que corresponde exatamente à hipótese de 3214.90.00 Ex. 01;

a empresa formulou consulta fiscal, cuja cópia anexa, protocolizada sob o n.º 11618.001067/00-94, antes, portanto, de requerer o ressarcimento, na qual o setor responsável qualificou-a como ineficaz, já que os fatos narrados se encontravam perfeitamente disciplinados pelo art. 11 da Lei n.º 9.779, de 19/01/1999. Nesta consulta, a empresa narrou exatamente o seguinte fato: identificou-se como fornecedora de concreto, afirmando que produzia o item cuja descrição correspondia à posição 3214.90.01; apontou que adquiria o insumo classificado na posição 2523.29.10 (cimento); indagou se estava apto a proceder com a compensação prevista no art. 11 da Lei n.º 9.779/99;

a resposta sequer cogitou de o fato estar ou não corretamente descrito. Assim, forçoso entender que a consulta liberou a empresa para proceder com a pretensão que foi exposta;

o Decreto n.º 4.441, de 25/10/2002, suprimiu a posição 3214.90.01, pelo que a empresa deixou de proceder a novos pedidos de ressarcimento e, ato contínuo, ingressou com nova consulta fiscal, com

③

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 31/10/07
VISTO

vistas a dirimir dúvidas quanto à classificação que passaria a adotar. A resposta veio no sentido não apenas de classificar o item fornecido pela contribuinte como tributado pelo IPI, mas tributado com alíquota positiva (3224.50.00). Da resposta, houve recurso de divergência, ainda não solucionado;

não foram discutidos nesta segunda consulta os ditames contidos na Regra 3, IV, "b" das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado da TIPI, segundo a qual deve considerar como mais específica a posição que identifique mais claramente, e com uma descrição mais precisa e completa do item, pouco importando a seção, o capítulo ou subcapítulo, isto a teor da Regra 1 daquele texto;

a nova consulta não afastou o que foi declarado na primeira, até porque o objeto da consulta dizia respeito à classificação a ser dada após o Decreto n.º 4.441/02. Por essa razão e considerando o recurso apresentado, "a empresa deixa logo claro que dever ser afastada qualquer hipótese de se alterar a decisão, no sentido de prejudicar-lhe com uma classificação fiscal que já está sendo discutida em outro processo";

o §1º do art. 8º do Decreto-lei n.º 406/68 destinava-se a disciplinar as hipóteses de incidência do ISS e do ICM. Não diz, em nenhum momento, que nenhum outro imposto poderá incidir sobre serviços. Ao afirmar que a sujeição se dará apenas ao ISS, o texto faz expressa referência ao "envolvimento" do ICM;

o §1º do art. 8º do Decreto-lei n.º 406/68 dispõe sobre o ISS, enquanto o §2º trata do ICM, sendo que um "elide a sujeição ao outro", não afetando a competência da União. Raciocínio inverso implicaria em afirmar que o §2º afastaria a incidência do IPI nas operações sujeitas ao ICM, pois haveria de se observar o princípio da vedação à bitributação;

nos casos de Gravação e Distribuição de Filmes e Video Tapes e Composição Gráfica, Fotocomposição, Clicheria, Zincografia, Litografia e Fotolitografia, constam classificações na TIPI e se encontram na lista de serviços. Assim, afirmar que uma operação, por estar sujeita ao ISS, não poderia se sujeitar ao IPI equivaleria que o ente tributante errou ao introduzir e manter as posições correspondentes na TIPI;

as Súmulas 135, 156 e 167 do Superior Tribunal de Justiça deixam claro que o texto do Decreto-lei n.º 406/68 diz respeito apenas aos impostos ISS e ICM;

o faturamento por uso de notas fiscais de serviços não afasta a possibilidade de ser a empresa contribuinte do IPI;

é inegável a divergência interna no entendimento da Delegacia de João Pessoa no tocante à possibilidade de um produto que está previsto na TIPI ser compreendido e faturado como serviço;

o art. 31 da Lei n.º 4.864/65, que criou incentivos para indústria da construção civil, prescreve que ficam isentos do IPI as preparações e os blocos de concreto destinados à aplicação em obras hidráulicas ou

20

de construção civil. Se parágrafo 1º diz que "A isenção dos produtos referidos neste artigo não exclui a tributação das matérias-primas, produtos intermediários de material de embalagem empregados na industrialização". Esta redação deixa claro que as operações de fornecimento de concreto destinados à aplicação em obras de construção civil são isentas.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife-PE manteve o indeferimento do pedido, no que resultou no Recurso Voluntário em questão no qual são reprisados os argumentos da impugnação relativos à posição do produto que industrializa na tabela de incidência do IPI, à possibilidade de tributação pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) e pelo IPI e à aplicabilidade da Lei nº 4.864, de 1965, e, focalizando a questão da consulta por ela formulada à então Secretaria da Receita Federal (SRF), a recorrente aduziu, em síntese, que:

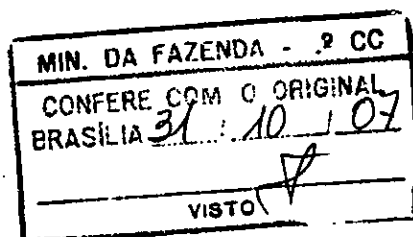
I – a resposta à consulta formulada por meio do processo nº 11618.002067/00-94 liberou a recorrente a proceder conforme sua pretensão, garantindo-lhe o direito de gozar do disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999;

II – tendo-se suprimido a posição 3214.90.01 da Tabela de Incidência do IPI (Tipi), foi formalizada nova consulta sobre a classificação fiscal do seu produto cuja resposta indicou a posição 3824.50.00 da TIPI, que corresponde a produto tributado pelo IPI com alíquota positiva;

III – a resposta dessa segunda consulta contradiz o termo de informação fiscal no que concerne às alegações de que a recorrente não seria contribuinte do IPI e dava saída a produto não sujeito a esse imposto.

Ao final, solicitou a recorrente a reforma da decisão recorrida para fazer valer o direito que lhe fora assegurado.

É o Relatório.



8

Voto

Conselheiro ERIC MORAES DE CASTRO E SILVA, Relator

O recurso satisfaz os requisitos legais de admissibilidade, por isso dele conheço.

O presente recurso é idêntico ao de nº 128939, Relatado pela Conselheira Silvia Brito. Em razão do magistral voto ali formulado, peço vênha para adotar integralmente suas razões, nos seguintes termos:

"Inicialmente, tendo a recorrente centrado sua defesa em torno de consultas por ela formuladas, afirmando que, no despacho da SRRF04 que declarou a ineficácia da consulta objeto do processo nº 11618.002067/00-94, a administração tributária teria confirmado que "uma concreteira que adquire cimento tem direito ao ressarcimento por compensação do IPI que paga na aquisição de tal insumo", concluindo a recorrente que "foi exatamente este o efeito prático da consulta", esclareça-se que a consulta declarada ineficaz, por força do art. 52 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nenhum efeito poderá produzir e, portanto, a consulta em tela nenhum direito assegura à recorrente.

Assim, desnecessário é adentrar o mérito das alegações recursais pertinentes a essa consulta. Não obstante, registre-se que a consulta formulada não questionou a classificação fiscal do produto, partindo do pressuposto de que era correta a classificação no código 3214.90.01 da Tipi. Tal classificação somente veio a ser indagada na segunda consulta noticiada pela recorrente, a qual foi motivada pelo fato de legislação posterior ter suprimido da Tipi o referido código.

A resposta a essa segunda consulta classificou a mercadoria fornecida pela recorrente na posição 3824.50.00, tributada com alíquota positiva pelo IPI. Assim, não obstante tal consulta tenha sido objeto de recurso de divergência, assumamos então que se está tratando de produto tributado pelo IPI e, portanto, em desacordo com o termo de informação fiscal no que diz respeito à afirmação de que o produto em questão não é tributado por esse imposto.

Todavia, a informação fiscal contrária ao ressarcimento pleiteado não se baseou unicamente nesse fato. Pode-se dizer que, primordialmente, a fiscalização considerou o fato de tratar-se de atividade sujeita ao ISSQN e que, por força do disposto no art. 8º, § 1º do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 834, de 8 de setembro de 1969, não estaria sujeita a qualquer outro imposto, ainda que a atividade envolvesse o fornecimento de mercadoria.

Ora, sem dúvida, poder-se-ia argumentar que o dispositivo legal em questão constituiria, com efeito, concessão de isenção ao produto da recorrente, o que não a excluiria do amparo do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, que prescreve:

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 31/10/07
VISTO

Art.11.O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

(Grifou-se)

Note-se, então que o precitado dispositivo legal refere-se a saldo credor do IPI que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, determinando-se, assim, a necessária qualificação subjetiva de seu destinatário como contribuinte do IPI.

Nesse aspecto releva considerar que a informação fiscal consignou que a recorrente não emite nota fiscal de saída, mas, sim, nota fiscal de prestação de serviço e que informou que "não mantém livro de saída de mercadorias em virtude do faturamento ocorrer na modalidade de serviço que, embora incorpore matéria-prima, produto intermediário e equipamentos, deixa de ser interpretado como mercadoria, ante a técnica tributária".

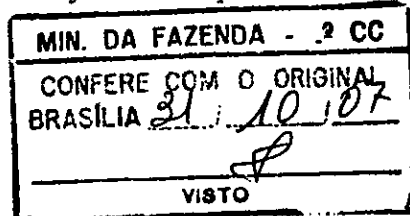
Portanto, ainda que se considere, conforme aduzido na peça recursal, que sua atividade caracteriza industrialização, a recorrente, com efeito, não se porta, em relação à emissão de documentos e manutenção dos livros fiscais pertinentes, como contribuinte do IPI e se esse comportamento não constitui irregularidade passível de sanção é porque a norma legal, no caso, o Decreto-lei nº 406, de 1968, com a redação do Decreto-lei nº 834, de 1969, consideradas, inclusive, as alteração na lista de serviços anexas a esse diploma legal produzidas pela Lei Complementar nº 116, de 331 de julho de 2003, determinou que essa atividade constitui prestação de serviço, ou seja, não se trata de atividade industrial ou equiparada a industrial, estando, pois, afastada a figura do contribuinte do IPI, independentemente da classificação na Tipi do produto fornecido com a prestação do serviço.

Assim dispõe o art. 8º do Decreto-lei nº 406, de 1968:

Art 8º O impôsto, de competência dos Municípios, sôbre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.

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

§ 2º Os serviços não especificados na lista e cuja prestação envolva o fornecimento de mercadorias ficam sujeitos ao impôsto de circulação de mercadorias.



Esclareça-se, pois, que o fato de o produto em questão possuir alíquota positiva na Tipi implica que o estabelecimento industrial ou equiparado a industrial que der saída a esse produto deve debitar na escrita fiscal o valor do IPI correspondente, mas não significa que qualquer pessoa jurídica que der saída a esse produto é contribuinte do IPI.

Na situação em exame tem-se pessoa jurídica que, por força de lei, é prestadora de serviço e, portanto, não é contribuinte do IPI, ainda que nesse serviço esteja incluído o fornecimento de produto que ela própria industrializa. Esse entendimento está estampado no teor da Súmula 167 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que abaixo transcreve-se:

O fornecimento de concreto, por empreitada, para construção civil, preparado no trajeto até a obra em betoneiras acopladas a caminhões, é prestação de serviço, sujeitando-se apenas a incidência do ISS.

Sobre a isenção concedida pela Lei n.º 4.864, de 1965, obviamente ela somente tem aplicabilidade quando o imposto é devido, ou seja, quando o produto em questão é fornecido por estabelecimento industrial ou equiparado a industrial ou nos demais casos de sujeição passiva do IPI previstos no Ripi/02.

Relativamente à possibilidade de tributação pelo ISSQN e pelo IPI, eximo-me de tecer considerações hipotéticas sobre a matéria, visto que já se demonstrou alhures a impossibilidade legal de incidência do IPI, na saída de concreto/argamassa ou mistura de areia, brita, cimento, aditivo e água em caminhões-betoneiras para prestação de serviço de concretagem, que é a situação fática tratada nestes autos.

Por fim, ressalte-se a jurisprudência deste Segundo Conselho de Contribuintes sobre a não incidência do IPI em situação semelhante a destes autos, da qual reproduzem-se as seguintes ementas:

IPI - SERVIÇO DE CONCRETAGEM. A inclusão na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nr. 406/68 (c/alterações posteriores) exclui a incidência de qualquer outro tributo.

IPI-Inocorrência do fato gerador, face às características da atividade, não havendo solução de continuidade entre o início da mistura no estabelecimento do executor do serviço, o aperfeiçoamento de sua preparação durante o trajeto do caminhão-betoneira até o local da obra e sua entrega nesta, já em forma de serviço.

(Acórdão n.º 203-02755, sessão de 28/08/1996, relator Francisco Sérgio Nalini)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - Não se deve decretar a nulidade de ato processual que aproveite o sujeito passivo, se a decisão de mérito lhe for favorável (art. 59, § 3, do Decreto nr. 70.235/72, com a redação que lhe deu o art. 1 da Lei nr. 8.748/93). IPI - CONCRETO - NÃO INCIDÊNCIA - O preparo e fornecimento de argamassa de concreto em caminhões betoneira para construção civil, é prestação de serviços técnicos tributáveis pelo ISS e não pelo IPI."

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 31/10/07
VISTO

(Acórdão n.º 203-05125, sessão de 08/12/1998, relator Renato Scalco Isquierdo)

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2007


ERIC MORAES DE CASTRO E SILVA

