



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 06/08/1996
C	Rubrica


Processo n° : 10675.001156/92-20
Sessão de : 20 de junho de 1995
Acórdão n° : 203-02.239
Recurso n° : 92.294
Recorrente : COMIX ENGENHARIA DE CONCRETO LTDA.
Recorrida : DRF em Urbelândia-MG

IPI- SERVIÇO DE CONCRETAGEM. A inclusão na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei n° 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. **Recurso a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMIX ENGENHARIA DE CONCRETO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Ausentes os Conselheiros Mauro Wasilewski e Sebastião Borges Taquary.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 1995


Osvaldo José de Souza
Presidente


Ricardo Leite Rodrigues
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Thereza Vasconcellos de Almeida, Sérgio Afanasieff, Tiberany Ferraz dos Santos e Celso Ângelo Lisboa Galucci.



Processo n^o : 10675.001156/92-20
Acórdão n^o : 203-02.239
Recurso n^o : 92.294
Recorrente : COMIX ENGENHARIA DE CONCRETO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos em exame no presente processo, adoto e transcrevo o Relatório de fls. 43/46 que compõe a decisão recorrida:

“Do contribuinte acima identificado foi exigido o crédito tributário no montante de 376.726,40 (trezentos e setenta e seis mil, setecentos e vinte e seis inteiros e quarenta centésimos) UFIR, sendo 139.368,73 UFIR de Imposto sobre Produtos Industrializados, 79.994,89 UFIR de TRD acumulada, 8.273,39 UFIR de juros de mora e 149.089,39 UFIR de multa de ofício.

Conforme descrito no Termo de Encerramento, fls. 27/28, a empresa se dedica à industrialização de concreto e argamassa, posição 3823-50-0000 da TIPI, sujeito à alíquota de 10% (dez por cento) durante o período fiscalizado (outubro/90 a maio/92). Está informado também que através do termo lavrado em 18.08.92 (fl. 09), foi constatado que a industrialização se processa através da reunião das matérias-primas (areia, cimento, pedra, cal, aditivos), conforme traço estabelecido pelo engenheiro, em caminhões betoneira, com esta em movimento, de modo que ao dar saída do estabelecimento industrial, os agregados já se transformaram em uma espécie nova, ou seja, concreto ou argamassa. Ficou constatado ainda, pela documentação apresentada, que a empresa durante o período fiscalizado não lançou e não recolheu o IPI devido sobre as saídas dos produtos de sua industrialização.

A fundamentação legal do feito é dada pelo artigo 41 § 1^o das Disposições Transitórias da Constituição federal, bem como pelos artigos 22 inciso II, 45 IV, 54, 55 I-”b” e II-”c”, 56 § único-I, 59, 62, 107 II, 112 IV e 364 II, todos do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto n^o 87.981/82.

O levantamento da base tributável foi realizado exclusivamente com base na documentação fiscal (notas fiscais) de venda dos produtos, emitidas pela empresa, dentro dos períodos de apuração correspondente. Os créditos constituídos pelas entradas de matérias-primas foram compensados como redutor do imposto devido pelas saídas conforme determina o princípio da não-cumulatividade, previsto no artigo 153 § 3^o inciso II da Constituição



Processo n° : 10675.001156/92-20

Acórdão n° : 203-02.239

Federal. No levantamento dos valores tributáveis foram excluídos aqueles correspondentes às etapas que não integram o processo de industrialização, como taxas de bombeamento e aluguel de equipamentos.

Impugnando tempestivamente o feito, inclusive valendo-se do prazo adicional concedido nos termos do artigo 6º, inciso I do Decreto nº 70.235/72, fls. 33/38, trouxe a autuada, através de seu procurador as alegações transcritas em síntese:

a) a empresa se dedica ao ramo de prestação de serviços, conforme se acha regulado em seu contrato social, na área de “concretagem e ensaios de laboratório”, compreendendo uma atividade auxiliar da construção civil em geral, na edificação de prédios, casas, galpões e semelhantes;

b) pelo teor do texto legal do artigo 41, § 1º das Disposições Transitórias da Constituição Federal, utilizado como sustento de lançamento, a autoridade fiscal entendeu que a matéria elaborada pela impugnante era considerada como produto que estivesse enquadrado em algum incentivo setorial previsto em lei, o que não é verdade;

c) tratando de exemplos de incentivos fiscais se refere a isenção para determinados produtos; suspensão de tributação de uma área específica de atividade econômica e redução de alíquota ou percentual de taxa de mercadorias produzidas por indústrias instaladas em regiões portadoras de privilégios ou concessões especiais;

d) alega não ser este o presente caso, pois a atividade exercida pela empresa não é considerada industrialização, portanto a matéria por ela elaborada não está sujeita a incidência do IPI, por não ser produto industrial, conforme artigo 4º inciso VIII letra “a” do RIPI;

e) O RIPI em seu capítulo II, seção I, prescreve que “produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária”.

f) e na seção II, tratando da industrialização, suas características e modalidades determinou, como o título de “exclusões” no artigo 4º e seus incisos, estabelecendo que as empresas ali relacionadas, em razão de suas



Processo nº : 10675.001156/92-20

Acórdão nº : 203-02.239

atividades, não são compatíveis com as características e modalidades industriais, incluindo a empresa objeto desta;

g) a condição de “que a operação fosse efetuada fora do estabelecimento” é o que ocorre na atividade exercida pela impugnante; ela agrega vários ingredientes (cimento, areia, brita, etc..) dentro de um caminhão e este sai do local onde recebe o material e o entrega nas construções para onde se destina o produto;

h) portanto, a operação de mistura dos ingredientes é realizada fora das instalações da empresa, dentro de um caminhão transportador, já fabricado com as características necessárias;

i) a empresa, como se acha patente em seu contrato social, é prestadora de serviços e recolhe pontualmente, desde sua constituição, o ISS-Imposto sobre Serviços;

j) se não bastasse a não-incidência claramente provada, que já seria suficiente para ilidir o crédito tributário, há ainda que se acrescer as incorreções e irregularidades legais na inclusão de “Argamassas e concreto (betões) não refratários” na posição 3823-50.0000 da TIPI;

l) na TIPI anterior, de 1983, baixada como o Decreto nº 89.241 não existia nenhuma menção dos produtos acima citados, incluídos na incidência do IPI (ao arripio da lei), além de acrescer concreto foi inserida a negativa “não” na TIPI em vigor, na posição 3923-50.0000, instituindo, tributo, de um produto antes sem incidência do IPI, através de um simples Decreto.

m) transcreve o artigo 150 inciso I da Constituição Federal, para dizer que não se pode exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça, e a instituição de tributo sobre um produto por mera alteração de uma tabela de incidência reveste-se de inconstitucionalidade e improcedência;

n) finalmente, requer o cancelamento do auto de infração e intimação fiscal.

Em informação fiscal de fls. 40/42, a autoridade atuante opina pela manutenção integral da exigência.”

RL



Processo nº : 10675.001156/92-20

Acórdão nº : 203-02.239

Na mencionada decisão de primeira instância administrativa, o Delegado da Receita Federal em Uberlândia, baseando-se nos fundamentos expostos às fls. 46/50, que leio em sessão, julgou procedente a ação fiscal, resumindo o seu entendimento na forma da Ementa de fls. 43 que se transcreve a seguir:

“ISENÇÕES DIVERSAS

Por força do disposto no parágrafo 1º do artigo 41 das Disposições Transitórias da Constituição Federal, promulgada em 05 de outubro de 1988, estão revogadas todas as isenções a título de incentivo fiscal de natureza setorial, como a do presente caso, que não foram confirmados por lei no prazo de 02 (dois) anos contados da data da promulgação”.

Inconformada, a autuada recorre, tempestivamente, a este Conselho de Contribuintes, através do Documento de fls. 57/65, apresentando os seguintes fatos e argumentos de defesa:

a) a autoridade julgadora de primeira instância não acolheu as razões claras e legalmente provadas de que a recorrente é uma empresa de prestação de serviços e o exercício de sua atividade não tem qualquer caracter ou modalidade industrial. Logo, não realiza nenhuma operação que resulte em produto sujeito à incidência do IPI;

b) também não foram acolhidas as fundamentações de que a prestação de serviço praticada pela empresa esteja excluída da incidência do IPI, e não “isenta” como argumenta a autoridade julgadora;

c) a decisão recorrida, percebendo que os dispositivos constantes do enquadramento legal do feito tinham conteúdo insuficiente para garantir a eficácia da autuação, anacronicamente, mencionou como adendo à capitulação legal original os preceitos baixados pela Portaria MF nº 263/81, subitem 2.1; o artigo 31 da Lei nº 4.864/65, com a redação dada pelo artigo 29 do Decreto-Lei 1.593/77; aos artigos 2º e 3º, inciso I, do RIPI/82;

d) tecendo considerações sobre os mencionados preceitos legais improvisados e acrescidos “subsidiariamente” pela autoridade julgadora, a recorrente conclui que, em razão dos fatos devidamente comprovados em sua essência legal, resta demonstrado que a atividade desenvolvida pela empresa não está e nunca esteve sujeita à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10675.001156/92-20

Acórdão nº : 203-02.239

e) ressalte-se que tal atividade já está incluída na tributação do ISS. Estando a concretagem e elaboração de argamassas sujeitas, exclusivamente, ao imposto de competência dos municípios, sobre serviço de qualquer natureza o ISS, como reconheceu reiteradas vezes o Supremo Tribunal Federal, não há que se falar em IPI;

f) equivocou-se a decisão singular ao admitir a convivência dos dois tributos: o ISS e o IPI. A Constituição Federal elimina qualquer superposição dos campos de incidência dos dois tributos: para o ISS, o fato gerador é a prestação de serviços e para o IPI, o fato gerador é o resultado da operação industrial, quando de sua saída o produto acabado ou não mas que possa ser utilizado, comercializado, exportado ou transformado em outro. Portanto, os imposto ISS e IPI são exclusivos, onde há incidência de um, elimina-se a aplicação do outro;

g) reafirmam-se todos os fundamentos alegados na peça impugnatória por não terem sido ilididos pela decisão proferida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10675.001156/92-20

Acórdão nº : 203-02.239

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RICARDO LEITE RODRIGUES

O cerne da questão, ora em julgamento, gira em torno de o Fisco entender que incide IPI sobre as preparações utilizadas na atividade de concretagem na construção civil, e as empresas de concretagem entenderem que, simplesmente, incide ISS, pois o que existe é uma prestação de serviço.

Esta matéria já é bastante conhecida deste Colegiado e por conseguinte não entrarei em detalhes da atividade em foco, passando a expor as razões pelas quais entendo caber razão à recorrente.

Em primeiro lugar é importante frisar que a preparação existente no veículo-betoneira a qual será transportada até o canteiro de obra, é apenas uma mistura de componentes que se iniciou na usina e somente se completará no local da construção por via do processo de aplicação e cura, ou seja, em momento algum houve a entrega de uma mercadoria separadamente do serviço prestado, e sim, uma continuidade no processo acima descrito, ficando evidente que em momento algum caracterizou-se o fato gerador do IPI.

Por outro lado, a prestação de serviço de concretagem é fato gerador do ISS, pois se acha listado no item 32 da tabela anexa à Lei Complementar nº 56/87, que deu nova redação à Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68.

Ora, o parágrafo primeiro do artigo 8º do Decreto-Lei acima citado, estabeleceu que os serviços listados ficariam sujeitos apenas ao ISS, afastando assim a incidência de qualquer outro imposto fosse estadual ou federal, e caso isto ocorra, estará caracterizada a bitributação.

Existe, também, posição favorável a tese da recorrente no Judiciário, inclusive no Supremo Tribunal Federal, onde ao julgar matéria de igual enfoque (RE Nº 82.501-SP) o Ministro Moreira Alves assim se pronunciou:

“A preparação do concreto, seja feita na obra-como ainda se faz nas pequenas construções-seja em betoneiras acopladas a caminhões, é prestação de serviços técnicos, que consiste na mistura, em proporções que variam para cada obra, de cimento, areia, pedra britada e água, e mistura que, segundo a Lei Federal 5.194/65, só pode ser executada, para fins profissionais, por quem for registrado no Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura, pois demanda cálculos especializados e técnicos para a sua

RR



Processo nº : 10675.001156/92-20

Acórdão nº : 203-02.239

correta aplicação. O preparo do concreto e a sua aplicação na obra é uma fase da construção civil, e, quando os materiais a serem misturados são fornecidos pela própria empresa que prepara a massa para a concretagem, se configura hipótese de empreitada com fornecimento de materiais, ... Para a concretagem há duas fases prestação de serviços: a da preparação da massa, e a da utilização na obra.

Quer na preparação da massa, quer na sua colocação na obra, o que há é prestação de serviços, feitas, em geral, sob forma de empreitada, com material fornecido pelo empreiteiro ou pelo dono da obra, conforme a modalidade de empreitada que foi celebrada. A prestação de serviço não se desvirtua pela circunstância de a preparação da massa ser feita no local da obra, manualmente, ou em betoneiras colocadas em caminhões, e que funcionem no lugar onde se constrói, ou já venham preparando a mistura no trajeto até a obra. Mistura meramente física, ajustada às necessidades da obra a que se destina, e necessariamente preparada por quem tenha habilitação legal para elaborar os cálculos e aplicar a técnica indispensáveis à concretagem. Essas características a diferenciam de postes, lajotas ou placas de cimento pré-fabricado, estas, sim, mercadorias." (destaques da transcrição)

Finalmente este Conselho, através da Segunda Câmara, por maioria, e desta Câmara, por unanimidade, tem acolhido a tese da contribuinte.

Assim sendo, pelo acima exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 1995.


RICARDO LEITE RODRIGUES